

JANUSZ SAWICKI

Uniwersytet Wrocławski

ODSTĄPIENIE OD WYMIERZENIA KARY
LUB ŚRODKA KARNEGO ZA PRZESTĘPSTWA SKARBOWE

I

Odstąpienie od wymierzenia kary jest instytucją sądowego wymiaru kary o charakterze fakultatywnym, której zastosowanie zawsze zależy od uznania sądu. Instytucja ta może mieć zastosowanie zarówno do sprawców przestępstw skarbowych, jak i wykroczeń skarbowych. Instytucję odstąpienia od wymierzenia kary i środka karnego kodeks karny skarbowy¹ normuje w zasadzie samodzielnie, odwołując się tylko do niektórych przepisów kodeksu karnego². Jest to nowe rozwiązanie, gdyż art. 19 k.k.s. nie miał swojego odpowiednika w ustawie karnej skarbowej z 1971 r.³

Instytucja odstąpienia od wymierzenia kary — przed wejściem w życie ustawy karnej skarbowej z 1971 r. — nosiła nazwę „uwolnienie od kary”. Uwolnienie od kary dotyczyło wypadków, gdy sprawcy dopuścili się czynów zabronionych pod groźbą kary w sposób zawiniony, a sąd darował im karę po ustaleniu, że są winni popełnienia tego przestępstwa⁴. W teorii i praktyce przyjmowano, że u podstaw tej instytucji leżą wymagania prewencji ogólnej i szczególnej oraz uwzględnianie okoliczności podmiotowych i przedmiotowych czynu (jak np. uwzględnienie stanu psychicznego i postawy moralno-społecznej sprawcy, przypadek mniejszej wagi itp.). Uwolnienie od kary grożącej oskarżonemu nie oznaczało stwierdzenia braku cech przestępstwa ani też karalności czynu, lecz stanowiło szczególną postać wyroku skazującego⁵. W przedwojennej literaturze spotkać można określenie

¹ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. (tekst jedn.: Dz.U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.), w skrócie: k.k.s.

² Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. — Kodeks karny (Dz.U. Nr 88, poz. 553 ze zm.). K.k.s. nie recypuje art. 59 k.k. ani art. 61 k.k.

³ Ustawa karna skarbową z dnia 26 października 1971 r. (tekst jedn.: Dz.U. z 1984 r. Nr 22, poz. 103 ze zm.), w skrócie: u.k.s.

⁴ S. Śliwiński, *Polskie prawo karne materialne. Część ogólna*, Warszawa 1946, s. 513.

⁵ E. Skrętowicz, *Odstąpienie od wymierzenia kary jako postać skazania*, NP 1980, nr 6, s. 79.

tej instytucji jako „sądowe prawo niewymierzania kary”⁶ lub „sędziowskie uwolnienie od kary”⁷. W prawie karnym skarbowym instytucja ta była przewidziana na podstawie posiłkowego stosowania tylko dwóch przepisów kodeksu karnego z 1932 r.⁸, a mianowicie w razie przekroczenia granic obrony koniecznej (art. 21 § 2) oraz w razie bezskutecznego podżegania i pomocnictwa, nawet w postaci usiłowania (art. 29 § 2)⁹. Właśnie te dwa przepisy k.k. z 1932 r. powołane zostały w art. 2 prawa karnego skarbowego z dnia 3 listopada 1936 r.¹⁰, w art. 3 prawa karnego skarbowego z dnia 11 kwietnia 1947 r.¹¹ i w art. 3 § 1 ustawy karnej skarbowej z dnia 13 kwietnia 1960 r.¹²

Instytucji tej poświęcono więcej uwagi dopiero w ustawie karnej skarbowej z dnia 26 października 1971 r.¹³ W Kodeksie karnym z 1969 r.¹⁴ dawne sędziowskie uwolnienie od kary określone zostało jako odstąpienie od jej wymierzenia — czyli rezygnacja z orzeczenia o karze¹⁵. Jak stwierdza Z. Siwik, odstąpienie od wymierzenia kary nie zostało jednak uregulowane w u.k.s. w sposób zupełnie jasny. Pewne wątpliwości mogą wynikać stąd, że instytucja ta została uregulowana w różnych miejscach u.k.s. i w dodatku przy posiłkowym stosowaniu niektórych przepisów kodeksu karnego. Zupełne *novum* na gruncie prawa karnego skarbowego stanowiła ogólna reguła odstąpienia od wymierzenia kary w trybie art. 56 k.k. z 1969 r. (w zw. z art. 2 u.k.s.), zgodnie z którą w wypadkach wskazanych w ustawie organ orzekający mógł odtąd odstąpić od wymierzenia kary zasadniczej, co nie stało na przeszkodzie orzeczeniu kary dodatkowej, jeżeli zachodziły warunki orzeczenia takiej kary. Prawne możliwości odstąpienia od wymierzenia kary na podstawie tej reguły występowały tylko w czterech wypadkach: usiłowania nieudolnego, bezskutecznego podżegania i pomocnictwa, przekroczenia granic obrony koniecznej i przekroczenia granic stanu wyższej konieczności. Pozostałe wypadki odstąpienia od wymierzenia kary na podstawie przepisów k.k. z 1969 r. były bezprzedmiotowe na gruncie u.k.s., ponieważ dotyczyły bezpośrednio tylko przestępstw pospolicznych z części szczególnej k.k.¹⁶

Sposób odstąpienia od wymierzenia kary w trybie art. 56 k.k. z 1969 r. był dwojaki: sąd mógł zrezygnować albo w ogóle z orzeczenia kary zasadniczej i do-

⁶ Tak: S. Glaser, A. Mogilnicki, *Kodeks karny. Komentarz*, Kraków 1934, s. 474–476 i 493.

⁷ Por. W. Wolter, *Zarys systemu prawa karnego. Część ogólna*, t. 2, Kraków 1934, s. 126–127.

⁸ Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 11 lipca 1932 r. — Kodeks karny (Dz.U. Nr 60, poz. 571).

⁹ Z. Siwik, *Odstąpienie od wymierzenia kary w prawie karnym skarbowym*, „Palestra” 1980, nr 10, s. 59.

¹⁰ Dz.U. Nr 84, poz. 581.

¹¹ Dz.U. Nr 32, poz. 140.

¹² Dz.U. Nr 21, poz. 123.

¹³ Ustawę ogłoszono w Dz.U. Nr 28, poz. 260.

¹⁴ Ustawa z dnia 19 kwietnia 1969 r. — Kodeks karny (Dz.U. Nr 13, poz. 94 ze zm.).

¹⁵ E. Skrętowicz, *op. cit.*, s. 80.

¹⁶ Z. Siwik, *op. cit.*, s. 59, 61.

datkowej, albo z orzeczenia tylko kary zasadniczej, jeśli zachodziły warunki do orzeczenia którejs z pięciu kar dodatkowych. Przepisy nie precyzowały jednak, jakie kary dodatkowe z u.k.s. nie wchodzi w rachubę w razie stosowania instytucji odstąpienia od wymierzenia kary. Zdaniem Z. Siwika¹⁷ nie dotyczyło to kary pozbawienia praw publicznych, kary zakazu zajmowania stanowiska, wykonywania zawodu lub prowadzenia określonej działalności oraz kary konfiskaty mienia, ponieważ mogły one wchodzić w grę tylko wówczas, gdy istniało konkretne skazanie na karę pozbawienia wolności. Z dwóch pozostałych kar dodatkowych z u.k.s. mogła wchodzić w rachubę tylko kara przepadku rzeczy z art. 16 u.k.s. W literaturze fachowej¹⁸ dotyczącej k.k. z 1969 r. przyjmowano bowiem, że w razie odstąpienia od wymierzenia kary zasadniczej nie można poprzestać na orzeczeniu kary dodatkowej podania wyroku do publicznej wiadomości w szczególny sposób¹⁹. Niezależnie od powyższych rozwiązań przepis art. 57 § 4 k.k. — odmiennie niż na tle ogólnej reguły z art. 56 k.k. — dopuścił nowy wariant polegający na odstąpieniu od wymierzenia obligatoryjnie przewidzianej kary dodatkowej (w prawie karnym skarbowym przepadku rzeczy) i na poprzestaniu wymierzenia nadzwyczajnie złagodzonej kary zasadniczej²⁰. Należy jednak odnotować, że na tle art. 56 k.k. z 1969 r. — który wskazywał wyraźnie na możliwość odstąpienia od wymierzenia kary zasadniczej, z ewentualnym poprzestaniem na wymierzeniu kary dodatkowej — możliwość odstąpienia także tylko od kary dodatkowej dostrzegał w piśmiennictwie K. Buchała. Jego zdaniem taki punkt widzenia uzasadniała wykładnia *a maori ad minus*, która przybiera następującą postać rozumowania: skoro możemy odstąpić od wymierzenia kary zasadniczej i dodatkowej, to tym bardziej możemy odstąpić tylko od wymierzenia kary dodatkowej, zważywszy także na to, że użyte w art. 56 k.k. z 1969 r. określenie „kara” obejmuje zarówno karę zasadniczą, jak i dodatkową²¹.

Odstąpienie od wymierzenia kary także w świetle przepisów nowej kodyfikacji karnej z 1997 r. pozostało rozstrzygnięciem w kwestii odpowiedzialności karnej związanym z ustaleniem winy sprawcy. Jednak jak akcentuje Z. Gostyński, zarówno na płaszczyźnie karnoprocesowej, jak i materialnoprawnej, ustawodawca traktuje odstąpienie od wymierzenia kary wyraźnie jako skazanie. Przepis art. 107 § 5 k.k. nie pozostawia tu bowiem cienia wątpliwości, przewidując, że „w razie odstąpienia od wymierzenia kary, zatarcie skazania następuje z mocy prawa z upływem roku od wydania prawomocnego orzeczenia”. W kodeksie karnym z 1969 r. nie było podobnej regulacji. Przewidywano wprawdzie zatarcie ska-

¹⁷ *Ibidem*, s. 62.

¹⁸ Zob. I. Andrejew, w: I. Andrejew, W. Świda, W. Wolter, *Kodeks karny z komentarzem*, Warszawa 1973, s. 237–238.

¹⁹ Art. 13 pkt 5 u.k.s. w zw. z art. 49 k.k.

²⁰ Z. Siwik, *op. cit.*, s. 63.

²¹ K. Buchała, w: K. Buchała, W. Wolter, *Wykład prawa karnego na podstawie kodeksu karnego z 1969 r.*, część I, z. 2, Kraków 1974, s. 175.

zania w związku z odstąpieniem od wymierzenia kary, lecz tylko w razie odstąpienia od orzeczenia kary zasadniczej z jednoczesnym orzeczeniem kary dodatkowej. W art. 111 § 3 (w zw. z art. 56) k.k. z 1969 r. mowa więc była o zatarciu skazania m.in. na karę dodatkową. Nie było natomiast mowy o zatarciu skazania wtedy, gdy następowało odstąpienie od wymierzenia kary w ogóle. Toteż na gruncie poprzednio obowiązującego stanu prawnego takie „czyste” odstąpienie od wymierzenia kary nie było skazaniem, na gruncie zaś obecnie obowiązującego stanu prawnego jest traktowane jako skazanie²².

II

Kodeks karny skarbowy w art. 19 § 1 określa przesłanki stosowania instytucji odstąpienia od wymierzenia kary za przestępstwa skarbowe. Zgodnie z tym przepisem odstąpienie jest możliwe:

- a) w wypadkach przewidzianych w części ogólnej tytułu I k.k.s.,
- b) w wypadkach przewidzianych w części szczególnej tytułu I k.k.s.,
- c) w sytuacji opisanej w pkt 1 powołanego wyżej art. 19 § 1 k.k.s.

Ad a. Zgodnie z treścią art. 19 § 1 k.k.s. sąd może odstąpić od wymierzenia kary, w szczególności w przypadkach przewidzianych w kodeksie, w pierwszej kolejności w przepisach części ogólnej tytułu I k.k.s., w tym recypowanych z k.k. Przypadki te są następujące:

1) jeżeli sprawca przestępstwa skarbowego miał znacznie ograniczoną poczytalność (art. 11 § 2 k.k.s.),

2) wobec podżegacza i pomocnika do przestępstwa skarbowego, gdy sprawca nawet nie usiłował dokonać czynu zabronionego (art. 22 § 2 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.),

3) wobec współdziałającego w popełnieniu przestępstwa skarbowego, którego nie dotyczy okoliczność osobista wpływająca na wyższą karalność, a stanowiąca znamię czynu (art. 21 § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 3 k.k.s.),

4) w przypadku nieudolnego usiłowania popełnienia przestępstwa skarbowego (art. 14 § 2 k.k. w zw. z art. 21 § 3 k.k.s.),

5) jako jedna z form nadzwyczajnego złagodzenia kary za przestępstwo skarbowe z orzeczeniem jedynie środka karnego (art. 36 § 1 pkt 2 k.k.s.).

Poczytalność ograniczona polega na tym, że w chwili popełnienia czynu zdolność sprawcy do rozpoznania jego znaczenia lub pokierowania swoim postępowaniem była w znacznym stopniu ograniczona. Stan ten nie wyłącza winy, toteż sprawca popełnia przestępstwo skarbowe. Wina takiego sprawcy jest jednak

²² Z. Gostyński, *Odstąpienie od wymierzenia kary jako skazanie w świetle nowej kodyfikacji karnej*, „Palestra” 1998, nr 11–12, s. 79–80, 82.

na pewno mniejsza²³, dlatego w takiej sytuacji art. 11 § 2 k.k.s. zezwala sądowi w odniesieniu do przestępstwa skarbowego na odstąpienie od wymierzenia kary lub środka karnego albo na zastosowanie nadzwyczajnego złagodzenia kary, a jeśli sąd nie skorzysta z tych możliwości, to wysokość wymierzonej kary nie może przekroczyć dwóch trzecich górnej granicy ustawowego zagrożenia przewidzianego za przypisane sprawcy przestępstwo skarbowe. Odstąpienie od przepadku przedmiotów, o których mowa w art. 29 pkt 4 k.k.s.²⁴, nie jest dopuszczalne. W § 4 art. 11 k.k.s. przyjęto, że jeżeli niepoczytalność lub poczytalność ograniczona wywołana została wprawieniem się sprawcy (dobrowolnym) w stan nietrzeźwości lub odurzenia, to takiemu sprawcy przypisywana jest pełna poczytalność (opierając odpowiedzialność na zasadzie ochrony społecznej, a nie na zasadzie winy), jeżeli tylko sprawca przewidywał lub mógł przewidzieć wyłączenie lub ograniczenie poczytalności. W praktyce przyjmuje się, że dorosły i w pełni poczytalny człowiek, spożywając alkohol albo używając innego środka odurzającego, ma możliwość i powinność przewidywania następstw, nie musi tu bowiem zachodzić relacja psychiczna do samego czynu zabronionego, lecz wystarcza relacja między użyciem środka a stanem spowodowanym przez to nadużycie²⁵. Ze względu na nierecypowanie przez kodeks karny skarbowy art. 115 § 16 k.k. i brak własnej definicji stan nietrzeźwości w rozumieniu kodeksu karnego skarbowego pokrywa się z definicją tego pojęcia w art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi²⁶. Jego odpowiednikiem w odniesieniu do innych niż alkohol środków odurzających jest stan odurzenia. Przepis z § 4 art. 11 k.k.s. nie dotyczy więc stanu po użyciu alkoholu oraz podobnie działającego środka (innego niż alkohol, ale w stężeniu odpowiadającym alkoholowi w stanie po użyciu).

Kodeks karny skarbowy zgodnie z art. 20 § 2 — w odniesieniu do przestępstw skarbowych — recypuje z kodeksu karnego konstrukcje podżegania i pomocnictwa. Odpowiada za podżeganie, kto chcąc, aby inna osoba dokonała czynu zabronionego, nakłania ją do tego, czyli dąży do wywołania u innej osoby zamiaru popełnienia przestępstwa. Podżeganiem jest nie tylko namawianie innej osoby do przestępstwa, ale także obietnica pomocy (np. dostarczenia środka transportu, sfalszowania wymaganych dokumentów, ukrycia towaru), o ile spowodowała ona u nakłanianego postanowienie (zamiar) popełnienia przestępstwa. Karalne jest podżeganie umyślne wyłącznie w postaci zamiaru bezpośredniego

²³ M. Bojarski, w: M. Bojarski, A. Płońska, Z. Świda, *Podstawy materialnego i procesowego prawa o wykroczeniach*, wyd. VI, Wrocław 2012, s. 76.

²⁴ Chodzi o przedmioty, których obrót jest zabroniony, np. narkotyki, broń, materiały wybuchowe, fałszywe pieniądze, dzieła sztuki i dobra kultury o statusie zabytku itp.

²⁵ Zob. wyrok SN z dnia 20 maja 1976 r., III KR 75/76, OSNKW nr 12/1976, poz. 144.

²⁶ Tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. Nr 0, poz. 1356 ze zm.; zgodnie z tą ustawą stan nietrzeźwości zachodzi, gdy zawartość alkoholu w organizmie wynosi lub prowadzi do stężenia we krwi powyżej 0,5‰ lub obecności w wydychanym powietrzu powyżej 0,25 mg alkoholu w 1 dcm³.

(„kto chcąc”). Jeżeli sprawca miał już zamiar popełnienia przestępstwa skarbowego, to zachowania się nakłaniającego nie można zakwalifikować jako podżeganie, lecz jako tzw. pomocnictwo psychiczne²⁷. Z kolei pomocnikiem jest ten, kto w zamiarze, aby inna osoba dokonała czynu zabronionego, swoim zachowaniem ułatwia jego popełnienie, w szczególności dostarczając narzędzie, środek przewozu, udzielając rady lub informacji. Pomocnictwo może być popełnione przez działanie, ale także przez zaniechanie, gdyż odpowiada za pomocnictwo także ten, kto wbrew prawemu, szczególnemu obowiązkowi niedopuszczenia do popełnienia czynu zabronionego swoim zaniechaniem ułatwia innej osobie jego popełnienie (np. funkcjonariusz celny, który odstępując od czynności służbowych w zamian za otrzymanie korzyści majątkowej, umożliwia innej osobie dokonanie przestępstwa przemytu celnego). Inaczej niż przy podżeganiu wymagającym zamiaru wyłącznie bezpośredniego, strona podmiotowa pomocnictwa obejmuje obie postaci zamiaru (zarówno bezpośredni, jak i ewentualny)²⁸. Zarówno podżeganie, jak i pomocnictwo jako formy zjawiskowe przestępstwa następują z chwilą realizacji znamion tej jego postaci, jednak stosownie do recypowanego art. 22 § 1 k.k. (w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.), jeżeli czynu jedynie usiłowano dokonać, podżegacz i pomocnik do niego odpowiadają jak za usiłowanie (jeżeli zatem jest ono niekaralne, nie ponoszą oni odpowiedzialności). Jeżeli natomiast przestępstwa skarbowego nawet nie usiłowano dokonać, do podżegacza i pomocnika sąd może zastosować nadzwyczajne złagodzenie kary, a nawet odstąpić od jej wymierzenia (art. 22 § 2 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.). Taką reakcją sądu uzasadnia brak konkretnego zagrożenia dla dobra chronionego prawem karnym skarbowym, skoro sprawca (główny) nawet nie podjął próby popełnienia przestępstwa skarbowego.

Przepis § 3 art. 20 k.k.s. rozszerza możliwości łagodzenia odpowiedzialności wobec współdziałającego w popełnieniu przestępstwa skarbowego, którego nie dotyczy okoliczność osobista wpływająca na wyższą karalność i stanowiąca znamię czynu. W myśl recypowanego do k.k.s. art. 21 § 2 k.k. (na podstawie art. 20 § 2 k.k.s.), jeżeli okoliczność osobista dotycząca sprawcy, wpływająca chociażby tylko na wyższą karalność, stanowi znamię czynu zabronionego, współdziałający podlega odpowiedzialności karnej przewidzianej za ten czyn zabroniony, jednak warunkiem jego odpowiedzialności jest tu wiedza o tej właściwości sprawcy, bez potrzeby posiadania samemu danego przymiotu. Przepis art. 21 § 3 k.k. pozwala nadzwyczajnie złagodzić karę takiemu współdziałającemu, którego nie dotyczy ta okoliczność. Kodeks karny skarbowy w art. 20 § 3 idzie jeszcze dalej, bo pozwala odstąpić od wymierzenia kary lub środka karnego²⁹.

²⁷ M. Bojarski, w: M. Bojarski, W. Radecki, *Kodeks wykroczeń. Komentarz*, wyd. 5, Warszawa 2011, s. 168; W. Wolter, *Nauka o przestępstwie*, Warszawa 1973, s. 302–303; zob. też wyrok SN z dnia 10 maja 1982 r., RW 317/82, OSNKW nr 10–11/1982, poz. 72.

²⁸ L. Wilk, J. Zagrodnik, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 2009, s. 89.

²⁹ T. Grzegorzcyk, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. IV, Warszawa 2009, s. 67, 108.

Z kolei zgodnie z przepisami dotyczącymi usiłowania³⁰ jest ono zawsze karalne w odniesieniu do przestępstw skarbowych zagrożonych karą wyższą niż rok pozbawienia wolności. Karalność usiłowania przestępstwa skarbowego zagrożonego karą pozbawienia wolności do roku lub łagodniejszą uzależniona jest od istnienia przepisu w kodeksie karnym skarbowym, wprost przewidującego taką karalność. Za usiłowanie można wymierzyć karę w wysokości nieprzekraczającej dwóch trzecich górnej granicy ustawowego zagrożenia przewidzianego dla danego przestępstwa skarbowego. Karalne jest usiłowanie udolne oraz nieudolne. Usiłowanie nieudolne jest podstawą m.in. odstąpienia od wymierzenia kary. Usiłowanie to zachodzi wtedy, gdy sprawca nie uświadamia sobie, że dokonanie przestępstwa w warunkach, w jakich działał, jest niemożliwe, ze względu na brak przedmiotu nadającego się do popełnienia na nim czynu zabronionego lub ze względu na użycie środka nienadającego się do popełnienia czynu zabronionego³¹. W przypadku usiłowania nieudolnego recypowanego do przestępstw skarbowych w praktyce z reguły chodzić będzie o błąd sprawcy co do przedmiotu wykonawczego, np. sprawca może błędnie sądzić, że ma do czynienia z wartościami dewizowymi lub z wyrobami akcyzowymi objętymi obowiązkiem oznaczenia znakami akcyzy³².

W myśl art. 36 § 1 pkt 2 k.k.s. odstąpienie od wymierzenia kary i jednocześnie orzeczenie środka karnego może być formą nadzwyczajnego złagodzenia kary za przestępstwo skarbowe. Odstępując od wymierzenia kary w ramach nadzwyczajnego jej złagodzenia, sąd może orzec środek karny w postaci: przepadku przedmiotów, ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, przepadku korzyści majątkowej, ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej, zakazu prowadzenia określonej działalności gospodarczej, wykonywania określonego zawodu lub zajmowania określonego stanowiska, oraz podania wyroku do publicznej wiadomości. Do tej podstawy zastosowania instytucji odstąpienia od wymierzenia kary najlepiej nawiązuje spostrzeżenie W. Woltera³³, wyrażone w odniesieniu do instytucji „sądowego uwolnienia od kary”, którego zdaniem konstrukcja ta przedstawia się w zasadzie jako „przedłużenie nadzwyczajnego złagodzenia kary do granicy zerowej”.

Ad b. Na podstawie art. 19 § 1 k.k.s. sąd może odstąpić od wymierzenia kary w szczególności w przypadkach przewidzianych w kodeksie, także w przepisach części szczególnej tytułu I k.k.s. Jest to możliwe wobec podatnika lub inkasenta, który popełnił przestępstwo skarbowe polegające na niewpłaceniu w terminie pobranego podatku na rachunek właściwego organu, jeżeli został on wpłacony przed

³⁰ Do usiłowania przestępstwa skarbowego mają zastosowanie przepisy art. 21 i art. 20 § 4 k.k.s. oraz art. 13, art. 14 § 2 i art. 15 k.k. (w zw. z art. 21 § 3 k.k.s.).

³¹ Art. 13 § 2 k.k. w zw. z art. 14 § 2 k.k.

³² L. Wilk, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 108.

³³ W. Wolter, *Od nadzwyczajnego złagodzenia kary do niepodlegania karze (Studium analityczne)*, PiP 1971, nr 3–4, s. 605–606.

wszczęciem postępowania o ten czyn (art. 77 § 4 k.k.s.). Niewpłacenie pobranego podatku, o którym mowa w art. 77 k.k.s., stanowi przestępstwo skarbowe z § 1 lub 2 albo wykroczenie skarbowe z § 3. Przepisy te penalizują samo nieodprowadzenie w terminie pobranych od podatnika kwot podatku. Podmiotem czynu jest płatnik lub inkasent³⁴. Jeżeli niewpłacenie w terminie pobranych od podatnika kwot stanowi przywłaszczenie ich przez inkasenta lub płatnika, odpowiada on także za to przywłaszczenie, czyli za wykroczenie lub przestępstwo powszechne (z art. 119 k.w.³⁵ lub 284 k.k.), w zależności od wysokości kwoty przywłaszczonej (w tym wypadku kwota przepołowienia to 250 zł). Dojdzie wówczas do idealnego zbiegu z przestępstwem powszechnym lub wykroczeniem powszechnym, o którym mowa w art. 8 k.k.s.³⁶ W myśl § 2, jeżeli kwota niewpłaconego podatku jest małej wartości³⁷, mamy do czynienia z przestępstwem uprzywilejowanym. Wymienione przestępstwa skarbowe mają charakter czynów umyślnych, a ze względu na wysokość zagrożenia karą do trzech lat pozbawienia wolności w typie podstawowym z § 1 karalne jest również usiłowanie tego typu przestępstwa.

Wpłata przez sprawcę (płatnika, inkasenta) w całości pobranego podatku na rzecz właściwego organu przed wszczęciem postępowania w sprawie może skutkować w odniesieniu do sprawców przestępstw skarbowych odstąpieniem od wymierzenia kary lub nadzwyczajnym złagodzeniem kary (§ 4).

Ad c. Kodeks karny skarbowy w art. 19 § 1 pkt 1 przewiduje dodatkową możliwość odstąpienia od wymierzenia kary przy przestępstwie skarbowym, jeżeli stopień społecznej szkodliwości popełnionego czynu nie jest znaczny. Jest ono możliwe, o ile przestępstwo skarbowe zagrożone jest karą nieprzekraczającą trzech lat pozbawienia wolności lub karą łagodniejszą (np. grzywną) oraz pod warunkiem, że nie zachodzą okoliczności obostrzające, o których mowa w art. 37 § 1 lub 38 § 2 k.k.s.³⁸ Wprowadzone do kodeksu karnego skarbowego nowelą

³⁴ Art. 53 § 30 k.k.s. odsyła w zakresie tych pojęć do ordynacji podatkowej (ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. — Ordynacja podatkowa, Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.). Zgodnie z o.p. płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu. Z kolei inkasentem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, obowiązana do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu. Podmioty będące płatnikami lub inkasentami określają przepisy poszczególnych ustaw podatkowych.

³⁵ Ustawa z dnia 20 maja 1971 r. — Kodeks wykroczeń (tekst jedn.: Dz.U. z 2010 r. Nr 46, poz. 275 ze zm.).

³⁶ Zob. S. Baniak, *Prawo karne skarbowe*, wyd. III, Warszawa 2006, s. 251; W. Kotowski, B. Kurzępa, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 285.

³⁷ Zgodnie z art. 53 § 14 k.k.s. małą wartością jest to wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego nie przekracza dwukrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia.

³⁸ Z zastrzeżeniem przepisów art. 37 § 2 i 3 oraz 38 § 3 k.k.s. o wyłączeniu obostrzenia.

z 2005 r.³⁹ ograniczenie stosowania omawianej instytucji, a dotyczące zagrożenia karą, którego wcześniej w k.k.s. nie było, jest związane z podniesieniem w art. 27 § 1 górnej granicy kary pozbawienia wolności z trzech do pięciu lat. Choć sytuacja faktyczna, w porównaniu ze stanem sprzed wejścia w życie tej noweli, nie uległa jakoby zmianie, to należy jednak pamiętać, że niektóre przestępstwa skarbowe zagrożone dotąd karą do trzech lat pozbawienia wolności obecnie zagrożone są już karą do pięciu lat, a tym samym nie ma możliwości stosowania do nich art. 19 § 1 pkt 1 k.k.s., choć uprzednio możliwość taka istniała⁴⁰.

Społeczna szkodliwość jest niezbędnym elementem każdego czynu karalnego. W prawie karnym skarbowym chodzi o społeczną szkodliwość przede wszystkim dla interesów finansowych państwa. Jest ona cechą czynu karalnego jako całości, a nie jego poszczególnych elementów podmiotowych czy przedmiotowych. Natomiast rodzaj i stopień tych elementów kształtuje niewątpliwie stopień społecznej szkodliwości. Ustalenie stopnia społecznej szkodliwości czynu karalnego odbywa się w dwóch odrębnych etapach. W pierwszym etapie ustalenia tego stopnia dokonuje ustawodawca przy określeniu czynu karalnego w ustawie, czego wyrazem jest rodzaj i granice wymiaru kary grożącej za dany rodzaj czynu karalnego. W drugim etapie ocena stopnia społecznej szkodliwości dotyczy konkretnego czynu karalnego. Oceny tej dokonuje organ orzekający⁴¹. Tak więc społeczna szkodliwość czynu jest kategorią oceną. O szkodliwości społecznej czynu decydują okoliczności przedmiotowe i podmiotowe wskazane w art. 53 § 7 k.k.s. Katalog kryteriów wymienionych w tym przepisie jest zamknięty, gdyż nie został użyty przed ich wyliczeniem zwrot: „w szczególności”. Nieprzypadkowa jest przy tym kolejność wyliczenia kryteriów społecznej szkodliwości. Na pierwszych miejscach wymieniono składniki przedmiotowe społecznej szkodliwości, które dotyczą dobra chronionego prawem, wagi naruszonego przez sprawcę obowiązku finansowego, wysokości uszczuplonej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej. Następnymi kryteriami są elementy podmiotowe, które dotyczą postaci zamiaru (bezpośredni czy ewentualny), motywacji sprawcy, rodzaju naruszonej reguły ostrożności i stopnia jej naruszenia (przy karalnej nieumyślności), jak również inne okoliczności podmiotowe (np. popełnienie czynu po raz pierwszy)⁴².

Jak zauważa L. Wilk, stopień społecznej szkodliwości, który „nie jest znaczny”, musi być w każdym razie wyższy od stopnia „niskiego”, ten ostatni bowiem charakteryzuje wykroczenie skarbowe w wypadku mniejszej wagi⁴³, a więc czyn stanowiłby co najwyżej wykroczenie skarbowe. Określenie „niski” wydaje się oznaczać mniej więcej tyle, co „nieznaczny”. W konsekwencji określenie „nie

³⁹ Ustawa z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy — Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 178, poz. 1479), która weszła w życie z dniem 17 grudnia 2005 r.

⁴⁰ T. Grzegorzczak, *op. cit.*, s. 101.

⁴¹ Por. W. Świda, w: F. Prusak, W. Świda, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 1989, s. 18.

⁴² Zob. S. Baniak, *op. cit.*, s. 42–43.

⁴³ Zob. art. 53 § 8 k.k.s.

jest znaczny” nie oznacza stopnia „nieznacznego”. Zatem w prawie karnym skarbowym nie można generalnie utożsamiać stopnia społecznej szkodliwości, który „nie jest znaczny”, ze stopniem „nieznacznym”, jak to czynią niektórzy autorzy⁴⁴ na gruncie k.k.⁴⁵ Z całą pewnością stopień społecznej szkodliwości musi być też większy niż znikomy, inaczej bowiem miałby zastosowanie art. 1 § 2 k.k.s., tzn. należałoby uznać, że sprawca nie popełnia przestępstwa skarbowego. Wówczas postępowanie powinno być umorzone⁴⁶. O znikomym stopniu społecznej szkodliwości czynu mogą decydować łącznie: mała wartość narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej, uiszczenie uszczuplonej należności publicznoprawnej, zachowanie sprawcy niezaskługujące na potępienie, trudna sytuacja motywacyjna mająca wpływ na podjęcie decyzji⁴⁷. Reasumując, wskazać można jedynie, że stopień społecznej szkodliwości, który nie jest znaczny, oznacza, że szkodliwość społeczna czynu nie jest już znikoma ani nie jest już nieznaczną. Jest to szkodliwość, która jeszcze nie jest duża ani pokaźna. W istocie „stopień społecznej szkodliwości, który nie jest znaczny”, oznacza „średni” stopień społecznej szkodliwości⁴⁸.

Od dnia 17 grudnia 2005 r.⁴⁹ nie jest możliwe odstępianie od wymierzenia kary wobec sprawców, dla których istnieją przesłanki nadzwyczajnego obostrzenia kary za przestępstwa skarbowe. Z tą datą — w razie zaistnienia tych przesłanek⁵⁰ — stosowanie nadzwyczajnego obostrzenia kary stało się obligatoryjne. Przepis art. 19 § 1 pkt 1 k.k.s. wprowadza jednak pewne zastrzeżenia do wyłączenia stosowania instytucji odstępiania od wymierzenia kary, zgodnie z którymi w niektórych przypadkach odstępianie od wymierzenia kary będzie możliwe, mimo zaistnienia przesłanki do nadzwyczajnego obostrzenia kary. I tak powołany przepis art. 37 § 2 k.k.s. przyjmuje, że § 1 pkt 1 i 3 art. 37 k.k.s. nie stosuje się, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, a wymagalna należność została w całości uiszczona przed zamknięciem przewodu sądowego w pierwszej instancji. Zdaniem T. Grzegorzcyka⁵¹ użycie określenia „w związku z przestępstwem skarbowym” oznacza, że nie chodzi tu jedynie o czyny polegające na uszczupleniu należności, lecz aby w związku z przestępstwem skarbowym doszło do takiego uszczuplenia. Przepis ten wymaga, aby uregulowano całą „wymagalną” należność. Przesłanki, które w takim przypadku wyjątkowo nie wpływają na nadzwyczajne obostrzenie kary, to umyślne popełnienie przestępstwa skar-

⁴⁴ Tak A. Marek, *Warunkowe umorzenie postępowania w polskim ustawodawstwie karnym*, Warszawa 1971, s. 58.

⁴⁵ L. Wilk, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, s. 95.

⁴⁶ W myśl art. 17 § 1 pkt 3 k.p.k. w zw. z art. 113 k.k.s.

⁴⁷ S. Baniak, *op. cit.*, s. 43.

⁴⁸ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *Zaniechanie ukarania sprawcy przestępstwa skarbowego*, Warszawa 2003, s. 64.

⁴⁹ Zob. przypis 39.

⁵⁰ Zob. J. Sawicki, *Zarys prawa karnego skarbowego*, wyd. 2, Warszawa 2010, s. 110–116.

⁵¹ T. Grzegorzcyk, *op. cit.*, s. 168.

bowego, powodujące uszczuplenie należności publicznoprawnej dużej wartości⁵², oraz ciąg przestępstw skarbowych⁵³, powodujący uszczuplenie należności publicznoprawnej. Z kolei przepis z art. 37 § 3 k.k.s. wyłącza nadzwyczajne obostrzenie kary za działanie w zorganizowanej grupie lub związku, jeżeli sprawca odstąpił od udziału w nich i ujawniając organom ścigania istotne okoliczności zamierzonego przestępstwa skarbowego, jednocześnie zapobiegł w ten sposób popełnieniu tego czynu. Jeżeli mimo odstąpienia od udziału w grupie lub związku i ujawnienia organom okoliczności tego czynu nie zapobiegło to już popełnieniu przestępstwa, przepis ten nie ma zastosowania. Według T. Grzegorzcyka wymóg, aby sprawca przez swoje zachowanie zapobiegł popełnieniu przestępstwa skarbowego przez pozostałych współuczestników, należy rozumieć jedynie w ten sposób, że ma on uczynić to przekonująco i na tyle szybko, aby możliwe było przeciwdziałanie przez organy ścigania. Jeżeli natomiast okazałoby się, że organy te działały niewłaściwie i tylko dlatego nie zapobieżono popełnieniu przestępstwa skarbowego, to sprawca, o którym mowa w art. 37 § 3 k.k.s., nie może ponosić konsekwencji opieszałości tych organów i powinien skorzystać z dobrodziejstwa wskazanego przepisu⁵⁴.

Z kolei stosownie do art. 38 § 3 *in fine* k.k.s. do sytuacji określonych w jego § 2 ma zastosowanie wspomniany już art. 37 § 2 i 3 k.k.s. Tak więc nie stosuje się nadzwyczajnego obostrzenia kary, o którym mowa w art. 38 § 2 k.k.s., w stosunku do sprawcy, który popełnił przestępstwo skarbowe polegające na uszczupieniu należności publicznoprawnej lub popełnił ciąg przestępstw skarbowych, a kwota uszczuplenia w obu przypadkach jest wielka⁵⁵ — jeżeli należność ta została uiszczona przed zamknięciem przewodu sądowego w pierwszej instancji. Nadzwyczajnego obostrzenia nie stosuje się także — mimo zamiaru sprawcy popełnienia przestępstwa skarbowego prowadzącego do uszczuplenia należności publicznoprawnej wielkiej wartości lub którego przedmiot jest takiej wartości — w stosunku do sprawcy działającego w zorganizowanej grupie lub związku, który odstąpił od udziału w nich i ujawniając organom ścigania istotne okoliczności zamierzonego przestępstwa skarbowego zapobiegł jego popełnieniu⁵⁶. W tym wypadku do samego uszczuplenia wielkiej wartości w istocie nie dochodzi, gdyż sprawca działający w grupie lub związku zapobiegł popełnieniu tego przestępstwa skarbowego. Podsumowując, należy podkreślić, że w razie wystąpienia opisanych wyżej okoliczności — mimo zaistnienia przesłanek nadzwyczajnego obostrzenia kary z art. 37 § 1 pkt 1 i 3 k.k.s. oraz z art. 38 § 2 k.k.s. — sąd może odstąpić od

⁵² Zgodnie z art. 53 § 15 k.k.s. duża wartość jest to wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego przekracza pięćsetkrotną wysokość minimalnego wynagrodzenia.

⁵³ Opisany w art. 37 § 1 pkt 3 k.k.s.

⁵⁴ T. Grzegorzcyk, *op. cit.*, s. 169.

⁵⁵ Zgodnie z art. 53 § 16 k.k.s. wielka wartość jest to wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego przekracza tysiąckrotną wysokość minimalnego wynagrodzenia.

⁵⁶ Por. T. Grzegorzcyk, *op. cit.*, s. 172; A. Sokołowska, W. Michrowski, *Kodeks karny skarbowy. Przepisy ustawy. Komentarz*, Warszawa-Jaktorów 2000, s. 122.

wymierzenia kary, gdyż przepisów tych „nie stosuje się”, nie mają więc one zastosowania z mocy prawa (tak art. 37 § 2 i 3 k.k.s.). Ocenie sądu pozostaje natomiast celowość zastosowania instytucji odstąpienia od wymierzenia kary.

Na koniec charakterystyki przesłanek odstąpienia od wymierzenia kary należy podkreślić, że zgodnie z art. 19 § 2 k.k.s. jest ono dopuszczalne w każdym z omówionych wyżej wypadków tylko w razie uiszczenia w całości uszczuplonej należności publicznoprawnej. W przypadku wszystkich przestępstw skarbowych — w związku z którymi doszło do uszczuplenia należności publicznoprawnej — konieczne jest uiszczenie tej wymagalnej należności w całości przed wydaniem wyroku. Innymi słowy, w sytuacjach, w których istnieją szanse na odstąpienie względem sprawcy od wymierzenia kary, to, czy skutek taki nastąpi, uzależnione jest od wykazania przez niego odpowiedniej postawy, tzn. uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej. Ograniczenie uregulowania należności publicznoprawnej w czasie, tj. uiszczenie wymagalnej należności publicznoprawnej w całości przed wydaniem wyroku przez sąd, oznacza w praktyce, że sąd powinien dysponować dokumentem wpłaty tej należności i tylko w takim wypadku może on zastosować instytucję odstąpienia⁵⁷. Przyjęte rozwiązanie uwzględnia interes finansów publicznych⁵⁸ i jest wyrazem egzekucyjno-kompensacyjnego elementu wpisanego w instytucję odstąpienia od wymierzenia kary⁵⁹. W prawie karnym skarbowym filozofia stosowania represji karnej skarbowej opiera się na założeniu priorytetu wyegzekwowania należności publicznoprawnych i wyrównywania uszczerbku finansowego uprawnionych podmiotów publicznoprawnych przed represją⁶⁰.

III

W kodeksie karnym skarbowym odstąpienie od wymierzenia kary występuje w dwóch wariantach:

a) polegającym na odstąpieniu od wymierzenia kary z jednoczesnym orzeczeniem wobec sprawcy środka karnego odgrywającego rolę samodzielnej sankcji za czyn zabroniony (odstąpienie od wymierzenia kary niezupełne),

b) polegającym na nieorzekaniu wobec sprawcy zarówno kary, jak i środków karnych (odstąpienie od wymierzenia kary zupełne)⁶¹.

⁵⁷ T. Grzegorzczak, *op. cit.*, s. 102.

⁵⁸ F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz, tom I (komentarz do art. 1–53 k.k.s.)*, Kraków 2006, s. 302–303.

⁵⁹ L. Wilk, J. Zagrodnik, *Prawo...*, s. 173.

⁶⁰ Zob. szerzej: J. Sawicki, *Zaniechanie ukarania jako element polityki karnej w prawie karnym skarbowym*, Wrocław 2011, s. 86–87.

⁶¹ V. Konarska-Wrzosek, w: V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *Prawo i postępowanie karne skarbowe*, Warszawa 2010, s. 165.

Nie jest natomiast możliwe wymierzenie sprawcy kary i równoczesne odstąpienie przez sąd od wymierzenia sprawcy środka karnego, którego orzeczenie było obowiązkowe⁶².

W razie gdy sąd uzna, że istnieją przesłanki do odstąpienia od wymierzenia kary, może tak postąpić i na podstawie art. 19 § 1 k.k.s. nie wymierzyć żadnej z kar przewidzianych za dany czyn zabroniony. Odstąpienie od wymierzenia kary nie stoi na przeszkodzie orzeczeniu środka karnego. Zastosowanie środka karnego przy odstąpieniu od wymierzenia kary kodeks uznaje za wskazane, jeżeli określony środek grozi za dany czyn, a cele kary zostaną osiągnięte przez ów środek. Trzeba jednak podkreślić, że orzeczenie środka karnego wchodzi w rachubę jedynie wtedy, gdy środek ten przy danym przestępstwie skarbowym jest przewidziany⁶³. Orzeczenie wobec sprawcy środków karnych ma spełniać takie cele, jakie zostałyby osiągnięte w przypadku wymierzenia mu kary⁶⁴. Jak stwierdza V. Konarska-Wrzosek, oznacza to, że samoistne orzekanie środka karnego nie ma stanowić jakiegś namiastki ukarania czyniącej jedynie zadość sprawiedliwości, ale musi uwzględniać także potrzeby natury prewencyjnej, zarówno w obszarze prewencji szczególnej, jak i prewencji ogólnej⁶⁵.

W razie odstąpienia od wymierzenia samej kary możliwe jest orzeczenie za przestępstwa skarbowe takich środków karnych, jak:

- 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,
- zakaz zajmowania określonego stanowiska,
- podanie wyroku do publicznej wiadomości.

Odnosnie do rodzajów środków karnych, które można stosować przy odstąpieniu od wymierzenia kary za przestępstwa skarbowe, należy dodać, że zmiana wprowadzona przez nowelę z dnia 28 lipca 2005 r.⁶⁶ poszerzyła środki karne o przepadek korzyści majątkowej i ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej. Można mieć jednak poważne wątpliwości co do celowości takiej zmiany ze względu na zazwyczaj poważny charakter przestępstw skarbowych zagrożonych tymi środkami karnymi. Jak słusznie uzasadniała V. Konarska-Wrzosek poprzedni stan prawny, możliwość sięgnięcia po środki karne celem ich samoistnego zastosowania przy rezygnacji z wymierzenia sprawcy kary, nie obejmuje wszystkich typów środków karnych, gdyż orzekanie takich środ-

⁶² F. Prusak, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 2008, s. 106.

⁶³ T. Grzegorzczak, *op. cit.*, s. 101–102.

⁶⁴ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *op. cit.*, s. 60.

⁶⁵ V. Konarska-Wrzosek, w: V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *op. cit.*, s. 166.

⁶⁶ Zob. przypis 39.

ków karnych, jak przypadek osiągniętych korzyści majątkowych pochodzących chociażby pośrednio z przestępstwa, zarezerwowano dla szczególnie poważnych wypadków naruszeń norm prawa karnego skarbowego, zasługujących wręcz na nadzwyczajne obostrzenie kary, a nie na stosunkowo łagodne potraktowanie w postaci odstąpienia od wymierzenia kary i ograniczenia się do samoistnego zastosowania środków karnych⁶⁷. W aktualnym stanie prawnym powyższe uzasadnienie będzie dotyczyło już tylko środka karnego pozbawienia praw publicznych, gdyż ustawodawca nie przewiduje możliwości samoistnego orzekania tego środka karnego⁶⁸.

Kodeks karny skarbowy w art. 19 § 3 dopuszcza również możliwość odstąpienia od orzeczenia środka karnego. Jest to więc odstąpienie zarówno od wymierzenia kary, jak i środka karnego. W konkretnych sytuacjach, z pewnych szczególnych względów, także orzeczenie środków karnych może być niecelowe. Funkcje i cele kary są bowiem osiąmane przez sam fakt skazania sprawcy. Dostrzegając taką potrzebę, ustawodawca pozwala sądowi na odstąpienie także od środka karnego. Odstąpienie od orzeczenia środka karnego przy jednoczesnym odstąpieniu od wymierzenia kary jest możliwe, chociażby jego orzeczenie było obowiązkowe. Zatem fakt, że przepisy kodeksu nakładają obowiązek orzeczenia środka karnego w przypadku popełnienia określonych przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, nie jest przeszkodą do odstąpienia od jego wymierzenia. Przepis stanowi bowiem wyraźnie, że sąd odstępuje od wymierzenia środka karnego, choćby jego orzeczenie było obowiązkowe. Od powyższej reguły istnieje jeden wyjątek, nie można mianowicie odstąpić od wymierzenia środka karnego przypadku przedmiotów, którymi dysponowanie jest zakazane (z art. 29 pkt 4 k.k.s.⁶⁹). W takiej sytuacji przypadek jest bowiem bezwzględnie obligatoryjny. Należy więc podkreślić, że z treści art. 19 § 1 i 3 k.k.s. wynika, że odstąpienie od wymierzenia środka karnego jest możliwe tylko wówczas, gdy sąd jednocześnie odstępuje od wymierzenia kary. Nie jest możliwe wymierzenie sprawcy kary i równoczesne odstąpienie przez sąd od wymierzenia sprawcy środka karnego, którego orzeczenie było obowiązkowe. Warto jednak pamiętać, że w przypadku gdy przepisy kodeksu karnego skarbowego przewidują jedynie fakultatywne orzekanie środka karnego, to jego nieorzeczenie przez sąd w żadnym razie nie stanowi odstąpienia od orzeczenia środka karnego, w rozumieniu przepisów art. 19 k.k.s.⁷⁰

W kodeksie karnym skarbowym utrzymano rozwiązanie, które uprzednio mieściło się w części procesowej u.k.s., w art. 226, zgodnie z którym w postępo-

⁶⁷ Por. V. Konarska-Wrzošek, w: V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, *Prawo karne skarbowe. Zagadnienia materialnoprawne i wykonawcze*, Toruń 2005, s. 190.

⁶⁸ Zob. V. Konarska-Wrzošek, w: V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *Prawo i postępowanie...*, s. 166–167.

⁶⁹ Zob. przypis 24.

⁷⁰ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *op. cit.*, s. 60–61.

waniu w stosunku do nieobecnych orzeczenie co do kary, środka karnego lub innego środka można ograniczyć do przypadku przedmiotów. Ograniczenie orzeczenia co do wymiaru kary do przypadku przedmiotów dotyczyć będzie z reguły sytuacji, gdy oskarżony nie ma w kraju żadnego mienia poza przedmiotami, które mu odebrano lub zajęto. Orzeczenie przypadku jest możliwe tylko wtedy, gdy tego rodzaju środek jest przewidziany za dany czyn niedozwolony⁷¹. Jak słusznie zauważa L. Wilk, rozwiązanie przyjęte w art. 19 § 4 k.k.s. podyktowane zostało względami czysto pragmatycznymi, gdyż wiadomo z góry, że ewentualnie orzeczone kary lub środki karne, poza przypadkiem przedmiotów, w stosunku do nieobecnych będą niewykonalne⁷². Możliwość ta została przewidziana na użytek postępowania w stosunku do nieobecnych, które można prowadzić wtedy, gdy sprawca przestępstwa skarbowego stale przebywa za granicą albo gdy nie można ustalić jego miejsca zamieszkania lub pobytu w kraju (art. 173 § 1 k.k.s.). Kodeks precyzuje też przesłanki negatywne postępowania w stosunku do nieobecnych, do których zalicza: budzącą wątpliwości winę sprawcy czynu, budzące wątpliwości okoliczności popełnienia czynu zabronionego, ukrywanie się oskarżonego o przestępstwo skarbowe po wniesieniu aktu oskarżenia, także wówczas, gdy ustalono jego miejsce zamieszkania lub pobytu⁷³. Oceniając omawianą regulację, V. Konarska-Wrzosek trafnie stwierdza, że w tych przypadkach ze względów czysto pragmatycznych, a nie merytorycznych, ustawa pozwala sądowi na wydanie kadłubowego wyroku ograniczającego się wyłącznie do orzeczenia przypadku przedmiotów zabezpieczonych w sprawie, gdy z góry wiadomo, że orzeczenie jakichkolwiek kar czy innych środków karnych będzie z powodu nieuchwytności skazanego sprawcy i tak niewykonalne⁷⁴. Według T. Grzegorzcyka przepis ten normuje właściwie instytucję szczególną, niestanowiącą *stricte* odstąpienia od wymierzenia kary⁷⁵.

Wyrok skazujący z odstąpieniem od wymierzenia kary podlega rejestracji w Krajowym Rejestrze Karnym⁷⁶. Zarejestrowanie osoby skazanej w Krajowym Rejestrze Karnym ma istotne znaczenie nie tylko przy ustaleniu jego recydywy, ale m.in. przy sporządzeniu opinii o sprawcy czy oceny jego dotychczasowego życia⁷⁷. Wiedza innych osób o fakcie skazania i rejestracja skazania jest więc potrzebna do realizacji celów karania i jest też jednym z elementów składających się na dolegliwość odpowiedzialności karnej. Jednakże po upływie pewnego czasu od wykonania kary znajomość faktu skazania przez inne osoby i za-

⁷¹ J. Michalski, *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000, s. 49.

⁷² L. Wilk, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, s. 96.

⁷³ W. Kotowski, B. Kurzępa, *op.cit.*, Warszawa 2006, s. 471.

⁷⁴ V. Konarska-Wrzosek, w: V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *Prawo i postępowanie...*, s. 167.

⁷⁵ T. Grzegorzcyk, *op. cit.*, s. 102.

⁷⁶ Ustawa z dnia 24 maja 2000 r. o Krajowym Rejestrze Karnym (Dz.U. Nr 50, poz. 580 ze zm.).

⁷⁷ Z. Sienkiewicz, w: M. Bojarski, J. Giezek, Z. Sienkiewicz, *Prawo karne materialne. Część ogólna i szczególna*, wyd. IV, Warszawa 2010, s. 412.

chowanie oficjalnej informacji o skazaniu w rejestrze przestają być potrzebne. Również względy humanitarne nakazują, aby nie wypominać skazanemu faktu popełnienia przestępstwa w nieskończoność, co może mieć dla niego negatywne konsekwencje w różnych sferach życia, np. przy staraniach o pracę. Dlatego też prawo przewiduje instytucję zatarcia skazania⁷⁸. Wprowadza ona fikcję prawną, polegającą na tym, że skazanie uważa się za niebyłe. Oznacza to, iż osoba, wobec której nastąpiło zatarcie skazania, może w każdej sytuacji twierdzić, że jest osobą niekaraną, natomiast sądy nie mogą powoływać się na poprzednią karalność sprawcy, skoro uległa ona zatarciu z mocy samego prawa⁷⁹. Z chwilą zatarcia skazania wpis o skazaniu usuwa się z rejestru skazanych. Usunięcie wpisu może nastąpić (np. z przyczyn technicznych) później niż zatarcie skazania. Nie wpływa to jednak na sytuację prawną skazanego, którego uznaje się za niekaranego z chwilą zatarcia skazania, a nie z chwilą usunięcia wpisu. Skreślenie bowiem z rejestru jest czynnością techniczną o charakterze deklaratoryjnym, a nie konstytutywnym⁸⁰. W razie odstąpienia od wymierzenia kary zatarcie skazania następuje z mocy prawa z upływem roku od wydania prawomocnego orzeczenia (art. 52 § 2 k.k.s.), jednak w przypadku orzeczenia środka karnego za to przestępstwo skarbowe, zatarcie skazania nie może nastąpić przed jego wykonaniem, darowaniem albo przedawnieniem wykonania (art. 107 § 5 i 6 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.).

W literaturze poruszono też kwestię, czy odstąpienie od wymierzenia kary niepołączone z orzeczeniem środka karnego może być przedmiotem postępowania ułaskawieniowego. Z. Gostyński opowiada się za takim rozwiązaniem, gdyż nie sprzeciwia się temu treść art. 563 k.p.k. Wykonanie części kary nie zostało tam ujęte jako warunek dopuszczalności postępowania w sprawie ułaskawienia, lecz jedynie jako przykładowo tylko wymieniona okoliczność uwzględniona przez sąd rozpoznający prośbę o ułaskawienie. Nie ma też w rozdziale 59 kodeksu postępowania karnego⁸¹ jakiegokolwiek przepisu, z którego choćby pośrednio miała wynikać niedopuszczalność postępowania ułaskawieniowego w omawianym wypadku. Problem ten — jak słusznie zauważa sam autor tego poglądu — nie ma oczywiście istotniejszego znaczenia praktycznego, gdyż ze względu na zaledwie roczny termin zatarcia skazania w razie odstąpienia od wymierzenia kary, jest mało prawdopodobne występowanie przez skazanego z prośbą o ułaskawienie⁸².

⁷⁸ L. Gardocki, *Prawo karne*, wyd. X, Warszawa 2004, s. 203–204.

⁷⁹ Wyrok SN z dnia 27 marca 1970 r., III KR 25/70, OSNKW nr 10/1970, poz. 121.

⁸⁰ K. Buchała, w: K. Buchała, A. Zoll, *Kodeks karny. Komentarz. Część ogólna*, Kraków 1998, s. 604.

⁸¹ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. — Kodeks postępowania karnego (Dz.U. Nr 89, poz. 555 ze zm.).

⁸² Z. Gostyński, *op. cit.*, s. 84.

IV

Normatywną konsekwencją popełnienia przez sprawcę przestępstwa jest konieczność zastosowania w stosunku do niego sankcji karnej. Odstępstwo od tej generalnej zasady uzasadnione jest przede wszystkim racjami polityczno-kryminalnymi. Bazują one na dominującym we współczesnej nauce prawa karnego przekonaniu, że dla skutecznej realizacji funkcji ochronnej prawa karnego, polegającej na ochronie prawnokarnej określonych dóbr, ważnych dla ogólnego bezpieczeństwa, nie wystarczy operowanie jedynie sankcjami karnymi. Niezbędne staje się szerokie wykorzystanie takich konstrukcji prawnych, które gwarantując sprawcom określone koncesje w zakresie prawnokarnych następstw popełnionych przez nich czynów, zdolne są motywować ich w kierunku zachowań polegających bądź na odstąpieniu od naruszenia dobra prawnego, bądź też na naprawieniu już wyrządzonej szkody⁸³. W tym kontekście w prawie karnym skarbowym na plan pierwszy wysuwają się trzy instytucje, ujęte w rozdziale 2 kodeksu karnego skarbowego, obejmującym obok odstąpienia od wymierzenia kary, także dwie inne instytucje: czynny żal i dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Jest to rozwiązanie zgodne z nowymi trendami współczesnej polityki karnej w zakresie karania średnich i drobnych czynów zabronionych. Rozwiązanie konfliktu społecznego następuje na drodze wyrównania w całości lub części uszczerbku finansowego Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub Unii Europejskiej. W proponowanym systemie ogromne znaczenie ma pragmatyczne nastawienie na przesunięcie punktu ciężkości polityki kryminalnej z karania na rozwiązywanie konfliktu społecznego. Jak podkreśla F. Prusak, w razie czynnego żalu lub dobrowolnego poddania się odpowiedzialności nie dochodzi nawet do formalnego „skazania”, natomiast w razie odstąpienia od wymierzenia kary, mimo formalnego skazania, także tutaj może nie dojść do formalnego orzeczenia „kary”. I wreszcie — na co dodatkowo zwraca uwagę F. Prusak — realizacji zasady ekonomii procesowej służy to, że po skutecznym zastosowaniu instytucji i środków z tego rozdziału wyeliminowane zostaje całkowicie prowadzenie jakiegokolwiek postępowania wykonawczego. Także ten fakt stanowi wyraz racjonalnej tendencji we współczesnej polityce kryminalnej, u której podstaw leżą względy praktyczne⁸⁴. Obecnie środki te mają o tyle jednorodny charakter, że nie stanowią odwetu za uczynione zło przeciwko finansom publicznym. Dotyczy to także instytucji odstąpienia od wymierzenia kary, w której mimo ustalenia winy i formalnego skazania sprawcy przestępstwa skarbowego może nie dojść w istocie do wymiaru kary. Warto też zwrócić uwagę, że wprowadzenie w kodeksie karnym skarbowym rozdziału poświęconego zaniechaniu ukarania sprawcy już na jego początku, a więc przed tradycyjnymi środkami reakcji karnej na czyn zabroniony,

⁸³ J. Raglewski, *Czynny żal w części ogólnej k.k. (wybrane zagadnienia)*, Jur. 2000, nr 1, s. 14.

⁸⁴ F. Prusak, *Kodeks...*, t. 1, s. 270–271.

stanowiło całkowicie innowacyjne podejście do tej problematyki, podkreślając rangę zaniechania ukarania sprawcy w prawie karnym skarbowym.

Odstąpienie od wymierzenia kary niewątpliwie jest już trwałym elementem tego modelu odpowiedzialności. Jednak z przeprowadzonych badań⁸⁵ wynika, że sądowe odstąpienie od wymierzenia kary ma niestety bardzo małe zastosowanie w praktyce. Odstąpienia stanowią niespełna 1,2% wszystkich rozstrzygnięć⁸⁶ sądów rejonowych. Odstąpienie od wymierzenia kary jest nieco więcej niż wyroków uniewinniających (0,8%), ale zdecydowanie mniej niż przypadków warunkowego umorzenia postępowania karnego skarbowego na okres próby (3,7%). Może to świadczyć o szczególnym charakterze tej instytucji degresji karnia, której stosowanie ogranicza się do bardzo wyjątkowych spraw, które wpłynęły do sądu w drodze aktu oskarżenia, ale sprawcy w ocenie sądu nie zasługują na ukaranie. Nasuwa się wręcz wniosek, że ma ona przede wszystkim pełnić funkcję swoistego „wentyla bezpieczeństwa” w tych wszystkich sprawach, które z czysto formalnego punktu widzenia muszą zakończyć się wyrokiem skazującym, ale ukaranie sprawcy byłoby wyrazem nadmiernego sformalizowania przepisów karnych, a nawet bezduszności sądów.

W większości stwierdzonych przypadków zastosowania przez sądy instytucji odstąpienia polegało ono na odstąpieniu od wymierzenia kary, ale z jednoczesnym orzeczeniem środka karnego w postaci przepadku przedmiotów. Sprawcy byli przy tym zobowiązani do poniesienia kosztów wynagrodzenia obrońcy, ale najczęściej zwalniano ich z poniesienia kosztów postępowania. Patrząc na tę instytucję pod kątem korzyści wynikających dla sprawcy z jej zastosowania, trzeba zaznaczyć, że przeważnie ograniczają się one do nieorzekania kary oraz ogólnego korzystnego wydźwięku takiego wyroku, który choć jest wyrokiem skazującym, uznającym sprawcę za winnego popełnienia przestępstwa skarbowego, to jednak stanowiącym swoiste „sądowe ulaskawienie” ze względu na istotne okoliczności związane z jego popełnieniem. W powszechnym odbiorze społecznym wyrok z odstąpieniem od wymierzenia kary kojarzony jest najczęściej z jakąś formą uniewinnienia, a nie — jak wynika z przepisów — skazania, mimo że konsekwencje dla sprawcy są dość oczywiste, a mianowicie:

— wyrok trafia do Krajowego Rejestru Karnego, czyli zachodzi formalne skazanie,

⁸⁵ Zob. badania własne autora: *Zaniechanie...*, s. 339–342. W zakresie odstąpienia od wymierzenia kary badania objęły sprawy karne skarbowe z lat 2005–2009 w liczbie 4627, rozpoznane we wszystkich wydziałach karnych wrocławskich sądów rejonowych.

⁸⁶ Uwzględnione rodzaje rozstrzygnięć sądowych w sprawach karnych skarbowych: 1) odstąpienie od wymierzenia kary, 2) ukaranie na podstawie aktu oskarżenia, 3) zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, 4) zwrot wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w celu kontynuowania postępowania, 5) uniewinnienie, 6) umorzenie postępowania, 7) warunkowe umorzenie postępowania, 8) zwrot w celu uzupełnienia postępowania, 9) przekazanie według właściwości.

— orzekany jest najczęściej, co potwierdziły badania, środek karny w postaci przepadku przedmiotów,

— konieczne jest uiszczenie uszczuplonej należności publicznoprawnej przed wydaniem wyroku,

— sprawca przeważnie obciążany jest kosztami obrońcy, które w większości przypadków przekraczają znacznie wysokość kwoty uiszczanej tytułem kary grzywny w ramach dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, trudno więc mówić o faktycznym wyłączeniu dolegliwości fiskalnej.

Należy też zauważyć, że instytucja sądowego odstąpienia od wymierzenia kary — tak jak dobrowolne poddanie się odpowiedzialności — wykracza poza rozdział 2 k.k.s. Przesłanki stosowania tej instytucji sprecyzowane są bowiem także w innych rozdziałach tytułu I k.k.s., zarówno w części ogólnej, jak i części szczególnej. Można więc uznać, że umieszczenie tej instytucji w rozdziale 2 k.k.s., poświęconym zgodnie z jego intytucją zaniechaniu ukarania sprawcy, ma raczej symboliczny charakter. W ramach systemowego ujęcia odstąpienia od wymierzenia kary w k.k.s. pojawia się jeszcze jedna kwestia, ale wyłącznie w przypadku utrzymania dotychczasowego dualizmu dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, tzn. w sytuacji pozostawienia go w katalogu środków karnych. Należałoby wówczas rozważyć, czy dla zachowania konsekwencji i spójności kodeksowego modelu zaniechania ukarania, nie należy włączyć do katalogu środków karnych instytucji odstąpienia od wymierzenia kary, która jest bliższa koncepcji ukarania niż dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, bo zawiera element formalnego skazania, a nie jest uwzględniona w katalogu środków karnych, mimo że o zastosowaniu obu tych instytucji decyduje sąd.

PENALTY WAIVER FOR FISCAL CRIMES

Summary

The article is a theoretical study of waiving the penalty of a fiscal penal law violator. The issues addressed in the article present major problems that draw attention of the theorists and practitioners alike in the field. The aim of the article is to evaluate the contemporary model of penalty waiver that is formulated by the Fiscal Penal Code. The author analyses in detail the institution described in the Fiscal Penal Code, Chapter 2: penalty waiver. The study ends with closing remarks, including general conclusions and assumptions that relate to the model of penalty waiver.