

Wykonywanie środków o charakterze wolnościowym w prawie karnym skarbowym

JANUSZ SAWICKI

Katedra Prawa o Wykroczeniach i Karnego Skarbowego
Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego

I

Prawo karne skarbowe stanowi wyspecjalizowaną dziedzinę prawa karnego powszechnego. W znacznej mierze oparte jest na zasadach i instytucjach typowych i charakterystycznych dla całego prawa karnego. Nie zmienia to jednak faktu, że charakterystyczną cechą prawa karnego skarbowego jest jego autonomia wobec powszechnego prawa karnego. Chodzi o autonomię w dwóch powiązanych z sobą aspektach: pierwszy z nich to karnoskarbowa regulacja normatywna względem regulacji normatywnej powszechnego prawa karnego, drugi zaś dotyczy pojęć „przestępstwa skarbowego” oraz „wykroczenia skarbowego” względem pojęć „przestępstwa” oraz „wykroczenia”, występujących w powszechnym prawie karnym¹. Jak podkreśla Z. Siwik, dla prawidłowego zrozumienia treści przepisów prawa karnego skarbowego konieczne jest zdanie

¹ L. Wilk, J. Zagrodnik, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 2009, s. 8–9; zob. Uchwała SN z dnia 4 kwietnia 2005 r., I KZP 7/05, OSNKW 2005, z. 5, poz. 44; Z. Gostyński, *W prawie karnym skarbowym bez zmian*, PS 1996, nr 10, s. 78; J. Raglewski, *Relacja pojęć „przestępstwo” — „przestępstwo skarbowe” oraz „wykroczenie” — „wykroczenie skarbowe”*, „Prokuratura i Prawo” 1998, nr 5, s. 104.

sobie sprawy z pewnych odmienności w stosunku do prawa karnego powszechnego, będących zarazem istotnymi wskazaniem polityki karania przestępstw i wykroczeń skarbowych.²

Prawo karne skarbowe podlega ustawowej regulacji w kodeksie karnym skarbowym z 1999 r.³ Kodeks ten reguluje zasady odpowiedzialności za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe⁴, recypując niektóre przepisy kodeksu karnego⁵ (głównie na podstawie art. 20 § 2 k.k.s.), natomiast w części proceduralnej wymaga odpowiedniego stosowania przepisów kodeksu postępowania karnego⁶ (w art. 113 § 1 k.k.s.), zaś w części wykonawczej norm kodeksu karnego wykonawczego⁷ (w art. 178 § 1 k.k.s.). Jak słusznie zauważa V. Konarska-Wrzošek⁸, kodeks karny skarbowy jest aktem prawnym regulującym w sposób kompleksowy zagadnienia materialnoprawne, procesowe i wykonawcze związane z ponoszeniem odpowiedzialności za przestępstwa i wykroczenia skarbowe. W zakresie unormowań materialnoprawnych o charakterze ogólnym k.k.s. jest z założenia aktem prawnym samodzielnym. O autonomiczności jego uregulowań świadczą zarówno unormowania tradycyjnie zamieszczane w ustawodawstwie karnym skarbowym, jak np. katalog kar oraz inne instytucje specyficzne, jak i rozbudowane przepisy dotyczące zasad ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej, instytucji wyłączających odpowiedzialność, dyrektyw wymiaru i wyboru kar oraz środków karnych i środków probacyjnych, liczne definicje

² Z. Siwik, *Wprowadzenie*, [w:] *Ustawa karna skarbowa. Teksty jednolite wraz z indeksem rzeczowym i wprowadzeniem Z. Siwika*, red. Z. Siwik, wyd. 2, Warszawa 1999, s. XIV.

³ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. — Kodeks karny skarbowy (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r., poz. 186 ze zm.), w skrócie: k.k.s., obowiązuje od 17 października 1999 r.

⁴ Zob. Z. Siwik, *Wspólne zasady odpowiedzialności za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe de lege lata i de lege ferenda*, „Finanse Komunalne” 2005, nr 5, s. 5–22.

⁵ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. — Kodeks karny (Dz.U. Nr 88, poz. 553 ze zm).

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

⁷ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. — Kodeks karny wykonawczy (Dz.U. Nr 90, poz. 557 ze zm).

⁸ V. Konarska-Wrzošek, *Problem spójności prawa karnego z perspektywy jego nowelizacji*, [w:] *Materiały Ogólnopolskiego Zjazdu Katedr Prawa Karnego, Toruń 20–22 września 2010 r.*, red. A. Marek, T. Oczkowski, Warszawa 2011, s. 172.

wyrażeń ustawowych, oraz wyraźne odcięcie się od uregulowań prawa karnego powszechnego i powszechnego prawa wykroczeń poprzez zadekretowanie w przepisach art. 20 § 1 i 46 k.k.s., że do przestępstw skarbowych nie mają zastosowania przepisy części ogólnej kodeksu karnego, poza przepisami wyraźnie wskazanymi, a do wykroczeń skarbowych nie mają zastosowania przepisy części ogólnej kodeksu wykroczeń⁹. W zakresie penalizacji czynów karnych skarbowych k.k.s. jest aktem prawnym zupełnym (zob. art. 53 § 1), co oznacza, że poza częścią szczególną tego kodeksu nie mogą być sytuowane czyny karne skarbowe, do których przepisy tego kodeksu mogłyby mieć zastosowanie¹⁰.

W części szczególnej tytułu I k.k.s. spenalizowano przestępstwa i wykroczenia skarbowe przeciwko: obowiązkom podatkowym i rozliczeniom z tytułu dotacji lub subwencji, obowiązkom celnym oraz zasadom obrotu z zagranicą towarami i usługami, obrotowi dewizowemu oraz organizacji gier hazardowych.

W zakresie postępowania karnego skarbowego i postępowania wykonawczego dotyczącego wydanych orzeczeń w sprawach o przestępstwa lub wykroczenia skarbowe kodeks karny skarbowy nie ma charakteru samodzielnego i opiera się zasadniczo na uregulowaniach kodeksu postępowania karnego i kodeksu karnego wykonawczego. Jedynie w kwestiach nieunormowanych w kodeksie postępowania karnego i kodeksie karnym wykonawczym albo wymagających szczególnych, odmiennych uregulowań ze względu na specyfikę spraw karnych skarbowych, kodeks karny skarbowy przewiduje własne regulacje lub wskazuje na wyłącze-

⁹ Ustawa z dnia 20 maja 1971 r. — Kodeks wykroczeń (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r., poz. 482 ze zm.).

¹⁰ Dlatego nie można było uważać za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe czynów tak nazwanych przez nowelę z dnia 27 kwietnia 2001 r. do ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 56, poz. 580), w dodanym rozdziale 4a zatytułowanym, „Przepisy karne skarbowe” penalizującym m.in. podrabianie lub przerabianie bonów paliwowych lub upoważnienia do ich odbioru. Podobnie dzisiaj nie można uważać za wykroczenie skarbowe czynu tak nazwanego przez ustawę z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych (Dz.U. Nr 201, poz. 1540 ze zm.) w przepisie art. 142 ust. 2 penalizującym niepowiadomienie naczelnika urzędu celnego o wstawieniu do lokalu automatu do gier. Charakter czynu skarbowego ustawodawca sprecyzował w sankcji tego przepisu: „podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe”.

nia określonych przepisów wskazanych kodeksów z uwagi na ich nieadekwatność do spraw karnych skarbowych¹¹.

II

Zasygnalizowana w tytule problematyka stosowania środków wolnościowych w prawie karnym skarbowym, z perspektywy prawa karnego wykonawczego dotyczy środków bezpośrednio związanych z karą pozbawienia wolności. Ustawowa charakterystyka i ocena przydatności tych środków w prawie karnym skarbowym jest celem tego artykułu. Jednak aby lepiej zrozumieć rolę i znaczenie wymienionych środków, należy wyjść od szerszej charakterystyki modelu polityki karnej w prawie karnym skarbowym.

Patrząc w tym kontekście na system środków penalnych obowiązujący w prawie karnym skarbowym, nietrudno zauważyć, że w prawie tym funkcjonuje model karania oparty na ustawowym priorytecie środków dolegliwości ekonomicznej. Z jednej strony przemawia za tym niebudząca wątpliwości dominacja kary grzywny za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe¹², której istotnym wzmocnieniem w odniesieniu do przestępstw skarbowych jest tradycyjna w prawie karnym skarbowym instytucja odpowiedzialności posiłkowej, a wśród środków karnych szczególnie charakter przepadku przedmiotów i uzupełniający charakter w odniesieniu do przestępstw skarbowych przepadku korzyści majątkowej (obydwa te środki karne wraz z kompensacyjnym ściąganiem ich równowartości pieniężnej).

Z drugiej strony wskazuje na to wyjątkowy charakter kary pozbawienia wolności, traktowanej na gruncie prawa karnego skarbowego na zasadzie *ultima ratio*. Kara pozbawienia wolności — ze względu na recepcję poprzez art. 20 § 2 k.k.s. przepisu art. 58 § 1 k.k. — ma charakter ostateczny, tzn. ograniczony do wypadków, gdy inne formy reakcji nie mogą spełnić celów kary. Trzeba jednak wyraźnie zaznaczyć, że kara

¹¹ V. Konarska-Wrzosek, *op.cit.*, s. 172.

¹² Zob. szerzej: J. Sawicki, *Ustawowy priorytet kary grzywny w prawie karnym skarbowym*, [w:] *Studia z nauk społecznych*, red. M.S. Wolański, Polkowice 2012 (= „Zeszyty Naukowe Dolnośląskiej Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Techniki” 5), s. 201–218.

pozbawienia wolności nie odgrywa w dzisiejszym prawie karnym skarbowym wiodącej roli. Przede wszystkim kara pozbawienia wolności nigdy nie występuje w kodeksie karnym skarbowym samodzielnie, zawsze grozi obok kary grzywny. Oznacza to, że żadne przestępstwo skarbowe nie jest w swej zgeneralizowanej ocenie na tyle groźne, aby wymagało reakcji wyłącznie w postaci kary pozbawienia wolności. Faktycznie więc na gruncie prawa karnego skarbowego kara pozbawienia wolności pełni określoną funkcję w obszarze prewencji ogólnej¹³. Swoistym uzupełnieniem kary pozbawienia wolności w kodeksie karnym skarbowym jest pozbawienie praw publicznych, środek karny o wyraźnie represyjnym charakterze (środek ten dotyczy zarówno praw politycznych, jak też praw obywatelskich i honorowych¹⁴), stanowiący reakcję na takie zachowanie się sprawcy przestępstwa skarbowego, które powoduje utratę zaufania publicznego, prestiżu i autorytetu. W prawie karnym skarbowym pozbawienie praw publicznych jest zastrzeżone wyłącznie dla groźnych sprawców poważnych przestępstw skarbowych¹⁵. Fakultatywność stosowania tego środka w powiązaniu z wymogiem skazania na karę co najmniej 3 lat pozbawienia wolności i to w warunkach nadzwyczajnego obostrzenia kary, przemawia wyraźnie za jego nadzwyczajnym charakterem.

Jak podkreśla J. Bafia, system sankcji karnych uzasadnia preferowanie w postępowaniu karnym skarbowym dolegliwości ekonomicznej i naprawienia szkody wyrządzonej przestępstwem skarbowym¹⁶. Z punktu widzenia ochrony interesów finansowych państwa, jednostek samorządu terytorialnego i Unii Europejskiej, ustawowy priorytet środków dolegliwości ekonomicznej uznać należy zatem za główną część systemu środków penalnych. Udział jego składników w ukonstytuowaniu swoistej charakterystyki systemu jest największy¹⁷. Świadczy o tym obowiązujący w kodeksie karnym skarbowym katalog kar i środków karnych, przyjmuje się bowiem, że układ kar ujęty w kodeksowych kata-

¹³ V. Konarska-Wrzosek, [w:] V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *Prawo i postępowanie karne skarbowe*, Warszawa 2010, s. 110.

¹⁴ L. Wilk, J. Zagrodnik, *op.cit.*, s. 149.

¹⁵ V. Konarska-Wrzosek, [w:] V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *op.cit.*, s. 124–125.

¹⁶ J. Bafia, *Prawo karne skarbowe*, Warszawa 1980, s. 85.

¹⁷ Z. Siwik, *Wprowadzenie...*, s. XXX.

logach kar nie jest dziełem przypadku, przeciwnie — wyraża ustawowe priorytety w wyborze rodzaju kary będące wyrazem określonej filozofii karania¹⁸. A zatem także z układu kar i środków karnych w kodeksie karnym skarbowym można wyczytać priorytet represji ekonomicznej, zresztą zupełnie w tej dziedzinie naturalny, albowiem dostosowany do charakteru zabronionych czynów skarbowych i odpowiadający postulatowi analogii między przestępstwem a karą, według których sprawca zostaje dotknięty w tej sferze, w której mieścił się jego zewnętrzny czyn i jego psychiczna motywacja¹⁹. Jak stwierdza V. Konarska-Wrzosek, zasada priorytetu represji ekonomicznej znajduje głębokie uzasadnienie zarówno w płaszczyźnie odpłaty, jak i w płaszczyźnie utylitarnej i dobrze służy realizacji wszystkich założonych w art. 12 § 2 k.k.s. celów kary²⁰. Z. Siwik zwraca przy tym uwagę, że zapewnienie państwu bardziej skutecznej ochrony jego interesów gospodarki finansowej jest możliwe za pomocą środków dolegliwości ekonomicznej, bez konieczności uciekania się do kary pozbawienia wolności. Te środki majątkowe stosowane za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe są również bardziej zrozumiałe dla społeczeństwa niż jakiegokolwiek inne²¹.

Uregulowany w kodeksie karnym skarbowym system kar i środków karnych nie jest jednak ani jedynym, ani najważniejszym systemem ochrony prawa finansowego. Zasadny wydaje się pogląd, że w pragmatycznym, pozbawionym głębszych etyczno-moralnych korzeni prawie karnym skarbowym, bardziej niż o represję chodzi o egzekwowanie należności publicznoprawnych i wyrównanie uszczerbku finansowego Skarbu Państwa lub innego uprawnionego podmiotu publicznoprawnego. Założenie priorytetu celu egzekucyjnego przed represją stanowi

¹⁸ Zob. A. Zoll, [w:] red. G. Bogdan *et al.*, *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz*, t. I, wyd. II, Kraków 2004, s. 538.

¹⁹ L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 110; M. Cieślak, *Grzywna za przestępstwa majątkowe*, NP 1958, nr 1, s. 68; L. Gardocki, *O relacji między typem przestępstwa a zagrożeniem ustawowym*, PiP 1979, nr 8–9, s. 129 n.

²⁰ V. Konarska-Wrzosek, *Dyrektywy wyboru kary w polskim ustawodawstwie karnym*, Toruń 2002, s. 182.

²¹ Z. Siwik, *System środków penalnych w prawie karnym skarbowym*, Wrocław 1986, s. 88.

signum temporis współczesnej polityki karnej w prawie karnym skarbowym, co wiąże się z traktowaniem sankcji karnej jako *ultima ratio*, zgodnie z przekonaniem, że podstawowym celem stosowania norm prawa karnego nie ma być ukaranie sprawcy, lecz ochrona dobra prawnego oraz rozwiązanie konfliktu społecznego powstałego w następstwie dokonania czynu karalnego. Przejawia się to w szeregu regulacji karnoskarbowych, które w swym całokształcie wyrażają tezę, że im wcześniej zostanie wyrównany uszczerbek finansowy i zrealizowane będą zobowiązania publicznoprawne, na tym większe ulgi i złagodzenia odpowiedzialności karnej skarbowej może liczyć sprawca przestępstwa lub wykroczenia skarbowego²². Niezbędne staje się zatem 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 szkody²³.

Takie cele w prawie karnym skarbowym realizują instytucje degressji karania, ujęte w rozdziale 2 kodeksu karnego skarbowego, zatytułowanym „Zaniechanie ukarania sprawcy”, a mianowicie: a) czynny żal, b) dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, c) odstąpienie od wymierzenia kary lub środka karnego. Warto przy tym zwrócić uwagę na fakt, 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, stanowiło całkowicie innowacyjne podejście do tej problematyki, podkreślające rangę zaniechania ukarania sprawcy w prawie karnym skarbowym.

Spośród tych instytucji największe znaczenie w praktyce ma dobrowolne poddanie się odpowiedzialności²⁴. Środek ten ma tę zaletę, że wyrok sądu zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności

²² Por. A. Zoll, *Założenia polityki karnej w projekcie kodeksu karnego*, PiP 1994, z. 5, s. 12.

²³ J. Raglewski, *Czynny żal w części ogólnej k.k. (wybrane zagadnienia)*, „Jurysta” 2000, nr 1, s. 14.

²⁴ Zob. J. Sawicki, *Zaniechanie ukarania jako element polityki karnej w prawie karnym skarbowym*, Wrocław 2011, s. 328–342.

powoduje takie same skutki prawne jak prawomocne orzeczenie kończące postępowanie w sprawie o czyn karny skarbowy, ale nie podlega wpisowi do Krajowego Rejestru Karnego²⁵ i nie daje piętna skazania. Również uiszczenie określonej kwoty tytułem kary grzywny w drodze dobrowolnego poddania się odpowiedzialności nie stanowi przesłanki recydywy skarbowej²⁶. A zatem osoba dobrowolnie poddająca się odpowiedzialności karnej skarbowej zachowuje status osoby niekaranej²⁷. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest więc środkiem reakcji na czyn karny skarbowy, zastępującym typową represję karną, za pomocą którego załatwia się znakomitą większość spraw dotyczących wykroczeń skarbowych i przestępstw skarbowych popełnionych przez niezbyt groźnych sprawców, który jest korzystny zarówno dla sprawcy, jak i społeczeństwa oraz interesów pokrzywdzonych podmiotów publiczno-prawnych. Sprawcę spotyka dolegliwość stosunkowo mała, a podmiot publicznoprawny pokrzywdzony przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym szybko odzyskuje należne mu kwoty pieniędzy, i to w pełnej wysokości, bez dodatkowych kosztów na przymusowe ich wyegzekwowanie. Duże oszczędności zaznaczają się także w zakresie kosztów i stopnia zaabsorbowania organów postępowania przygotowawczego i wymiaru sprawiedliwości²⁸. Należy też wyraźnie podkreślić, że dobrowolne poddanie się odpowiedzialności stanowi autonomiczną regulację polskiego prawa karnego skarbowego, stosowaną zarówno za przestępstwa skarbowe, jak i wykroczenia skarbowe. Instytucja ta znana była w okresie międzywojennym, choć poprzednio zwana była dobrowolnym poddaniem się karze. Regulowała ją już pierwsza polska ustawa

²⁵ Ustawa z dnia 24 maja 2000 r. o Krajowym Rejestrze Karnym (tekst jedn.: Dz.U. z 2012 r., poz. 654).

²⁶ V. Konarska-Wrzosek, [w:] V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, *Prawo karne skarbowe. Zagadnienia materialnoprawne i wykonawcze*, Toruń 2005, s. 128; J. Sawicki, *Prawne konsekwencje recydywy skarbowej*, „Wojskowy Przegląd Prawniczy” 2008, nr 3, s. 83–84.

²⁷ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *Kodeks karny skarbowy. Przestępstwa i wykroczenia podatkowe oraz dewizowe*, wyd. 4, Warszawa 2010, s. 150.

²⁸ V. Konarska-Wrzosek, [w:] V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, *Prawo karne skarbowe. Zagadnienia...*, s. 133; zob. też: J. Sawicki, *Obowiązki sprawcy w ramach dobrowolnego poddania się odpowiedzialności*, „Przegląd Prawa i Administracji” 85, 2011, s. 116–134; *idem*, *Rola sądu w procedurze dobrowolnego poddania się odpowiedzialności*, „Wrocławskie Studia Sądowe” 2013, nr 1, s. 18–39.

karna skarbową z dnia 2 sierpnia 1926 r.²⁹ Zmianę nazwy wprowadziła nowelizacja z dnia 3 sierpnia 1998 r.³⁰ do poprzednio obowiązującej ustawy karnej skarbowej z dnia 26 października 1971 r.³¹, uznano bowiem, iż poprzednia nazwa nietrafnie sugerowała, że osoba, która skorzystała z tego środka, uchodziła za osobę karaną³².

Z kolei w odniesieniu do samych wykroczeń skarbowych funkcjonuje postępowanie mandatowe. Praktyka stosowania tych przepisów dowodzi, że stosowany tryb mandatowy, zgodnie z oczekiwaniami ustawodawcy, efektywnie przyczynia się do przyspieszenia postępowania w sprawach o wykroczenia skarbowe, znacznego odciążenia sądów, a w rezultacie zwiększenia skuteczności ochrony karnej finansów publicznych. Realizującym te cele instrumentem jest grzywna nakładana w postępowaniu mandatowym³³ przez uprawnione podmioty, inne niż sąd, a mianowicie finansowe i niefinansowe organy postępowania przygotowawczego³⁴.

III

W tak ukształtowanym systemie środków oddziaływania karnego w prawie karnym skarbowym rola kary pozbawienia wolności jest znacznie mniejsza niż w prawie karnym powszechnym i realizuje głównie cele ogólnoprewencyjne. Nie oznacza to jednak, że kara ta nie stanowi realnego zagrożenia dla sprawców poważniejszych przestępstw skarbowych lub tych, którzy popełnili kolejne przestępstwo skarbowe w warunkach recydywy skarbowej. Na łączną liczbę 121 przestępstw skarbowych karą

²⁹ Dz.U. Nr 105, poz. 609.

³⁰ Dz.U. Nr 108, poz. 682.

³¹ Tekst jedn.: Dz.U. z 1984 r., Nr 22, poz. 103 ze zm.; zob. Z. Siwik, *Dobrowolne poddanie się karze w prawie karnym skarbowym*, „Finanse” 1978, nr 10.

³² Z. Gostyński, *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego*. Tytuł II, *Postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*. Tytuł III, *Postępowanie wykonawcze*, Warszawa 2000, s. 207–208; V. Konarska-Wrzošek, [w:] V. Konarska-Wrzošek, T. Oczkowski, *Prawo karne skarbowe. Zagadnienia...*, s. 128.

³³ Zob. J. Sawicki, *Postępowanie mandatowe w sprawach o wykroczenia skarbowe*, „Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego” 12, 2003, s. 373–374.

³⁴ Finansowe organy postępowania przygotowawczego to: urząd skarbowy, inspektor kontroli skarbowej, urząd celny (art. 53 § 37 k.k.s.). Niefinansowe organy postępowania przygotowawczego stosujące mandaty za wykroczenia skarbowe to: Straż Graniczna, Policja, Żandarmeria Wojskowa (art. 53 § 38 w zw. z art. 118 § 1 k.k.s.).

pozbawienia wolności zagrożonych jest 40 przestępstw skarbowych. Wynika z tego, że karą pozbawienia wolności zagrożonych jest 33% przestępstw skarbowych, a wśród nich największą grupę stanowią przestępstwa podatkowe, bo aż 55%³⁵.

Zgodnie z art. 27 § 1 k.k.s. karę pozbawienia wolności wymierza się w dniach, miesiącach i latach. Najkrócej trwa ona 5 dni, a najdłużej 5 lat (kara aresztu wojskowego wynosi od 5 dni do 2 lat). W myśl art. 28 § 2 k.k.s. kara pozbawienia wolności nadzwyczajnie obostrzona nie może przekroczyć 10 lat. Obniżenie dolnej granicy kary pozbawienia wolności do 5 dni (w kodeksie karnym jest to 1 miesiąc), uzasadniano dążeniem do spójności z prawem wykroczeń³⁶. W uzasadnieniu projektu k.k.s. podnoszono, iż rozwiązania kodeksu karnego nie można traktować jako dogmatu, i wskazano, że w prawie wykroczeń kara aresztu, będąca też pozbawieniem wolności, rozpoczyna się właśnie od 5 dni³⁷. Poza tym wskazywano na cechy charakterystyczne sprawców typowych przestępstw skarbowych, którzy z reguły nie są zdemoralizowani, dlatego nieuniknione oddziaływanie na nich ze strony sprawców rzeczywiście wykolejonych i zdemoralizowanych w zakładzie karnym powinno trwać możliwie najkrócej³⁸. Z. Siwik akcentuje także wysokie koszty wykonywania kary pozbawienia wolności powiększające uszczerbek finansowy Skarbu Państwa spowodowany przestępstwem skarbowym³⁹.

Kodeks karny skarbowy obniżył także górną granicę kary pozbawienia wolności w stosunku do wymiaru tej kary w kodeksie karnym (ko-

³⁵ Zob. szerzej: J. Sawicki, *Kara pozbawienia wolności za przestępstwa skarbowe — uwagi co do jej ostatecznego charakteru*, „Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego” 31, 2014, s. 131–132.

³⁶ Kodeks wykroczeń przewiduje karę aresztu od 5 do 30 dni. Poprzedni wymiar tej kary wynosił od 1 tygodnia do 3 miesięcy. Nowy wymiar kary aresztu wprowadziła ustawa z dnia 28 sierpnia 1998 r. o zmianie ustawy — Kodeks wykroczeń, ustawy — Kodeks postępowania w sprawach o wykroczenia, ustawy o ustroju kolegiów do spraw wykroczeń, ustawy — Kodeks pracy i niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 113, poz. 717).

³⁷ T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 4, Warszawa 2009, s. 126.

³⁸ Z. Siwik, *Projekt Kodeksu karnego skarbowego — o kierunkach zmian w materialnoprawnych przepisach części ogólnej*, „Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych” 1998, nr 1–2, s. 39–40.

³⁹ Z. Siwik, *System środków...*, s. 56–57.

deks karny przewiduje karę pozbawienia wolności w wymiarze do 15 lat oraz karę 25 lat pozbawienia wolności i karę dożywotniego pozbawienia wolności). Początkowo wynosiła ona 3 lata, a od nowelizacji kodeksu karnego skarbowego z dnia 28 lipca 2005 r.⁴⁰ wynosi 5 lat. Analogicznie, kara pozbawienia wolności nadzwyczajnie obostrzona pierwotnie nie mogła przekroczyć 6 lat, a dopiero po tej nowelizacji grozi do 10 lat. Jak słusznie zauważa L. Wilk, jest naturalne, że karnoskarbowe granice kary pozbawienia wolności muszą być obniżone w stosunku do prawa karnego powszechnego, a ich podniesienie w 2005 r. autor ten słusznie uznaje za jeden z przejawów ogólnego zwiększenia represyjności kodeksu karnego skarbowego w ramach tamtej nowelizacji⁴¹.

Jeszcze surowsza kara pozbawienia wolności może być orzekana w wyroku łącznym, gdyż może dochodzić do 15 lat, a nawet wynieść 25 lat. Chodzi o sytuacje, gdy wyrok łączny obejmuje: a) skazania za kilka przestępstw skarbowych będących w realnym zbiegu, b) skazania za dwa lub więcej ciągów przestępstw skarbowych, c) skazania za ciąg przestępstw skarbowych i inne przestępstwo skarbowe. Możliwość wymierzenia za przestępstwa skarbowe kary łącznej 25 lat pozbawienia wolności wprowadzono z dniem 8 czerwca 2010 r. poprzez recypowanie art. 86 § 1 a k.k.⁴² (przepis ten pojawił się w art. 20 § 2 k.k.s. odsyłającym do kodeksu karnego). Wcześniej, na podstawie art. 88 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s., było to możliwe jedynie w przypadku, gdy sprawca popełnił przestępstwo skarbowe i przestępstwo powszechne, i za to ostatnie zapadł wyrok skazujący na karę 25 lat pozbawienia wolności (analogicznie mógł być skazany na karę dożywotniego pozbawienia wolności, jeśli przestępstwo powszechne zostało ukarane taką karą). Po wprowadzeniu na grunt prawa karnego skarbowego wspomnianego art. 86 § 1 a k.k. stało się możliwe skazanie na karę 25 lat pozbawienia wolności

⁴⁰ Ustawą 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 17 grudnia 2005 r.

⁴¹ L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, s. 128; zob. szerzej L. Wilk, *Założenia nowelizacji Kodeksu karnego skarbowego z 28.07.2005 r. (część materialno-prawna)*, „Monitor Prawniczy” 2006, nr 1.

⁴² Ustawą z dnia 5 listopada 2009 r. o zmianie ustawy — Kodeks karny, ustawy — Kodeks postępowania karnego, ustawy — Kodeks karny wykonawczy, ustawy — Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 206, poz. 1589).

także sprawcy, który popełnił wyłącznie przestępstwa skarbowe. Takie rozwiązanie szczególnie razi, jeżeli zestawimy je z treścią art. 39 § 1 k.k.s., który wyraźnie stanowi, że kara łączna za przestępstwa skarbowe nie może przekroczyć 15 lat. Z konieczności zmuszeni jesteśmy przyjąć, że recypowany przepis art. 86 § 1 a k.k. jest w tym przypadku przepisem szczególnym do przepisu ogólnego z art. 39 § 1 k.k.s.

W tym kontekście zwraca uwagę wyjątkowo represyjny charakter nadzwyczajnego obostrzenia kary za przestępstwa skarbowe, który od 17 grudnia 2005 r. polega na obligatoryjnym wymierzaniu kary pozbawienia wolności⁴³. Konsekwencja ta dotyczy wszystkich okoliczności skutkujących nadzwyczajnym obostrzeniem kary⁴⁴, wymienionych w art. 37 § 1 i w art. 38 § 2 k.k.s. Szczególnie jaskrawo problem ten widać na przykładzie recydywy skarbowej. Recydywa ta jest uregulowana w kodeksie karnym skarbowym w dwóch przepisach: w art. 37 § 1 pkt. 4 i w art. 42 § 1. W odróżnieniu od recydywy karnej z art. 64 k.k., która może zaistnieć jedynie przy uprzednim skazaniu na karę pozbawienia wolności — przesłanką recydywy karnej skarbowej z art. 37 k.k.s. może być także uprzednie skazanie na karę ograniczenia wolności lub grzywny. Ponadto recydywa skarbowa nie wymaga wykonania wyłącznie kary pozbawienia wolności, gdyż warunek ten odnosi się także do kary ograniczenia wolności, a nawet kary grzywny (wykonanie za uprzednie przestępstwo skarbowe chociażby kary grzywny już od 120 stawek dziennych). Biorąc pod uwagę pewną łatwość naruszania przepisów prawa karnego skarbowego (nieposłuszeństwo wobec przepisów finansowych), ryzyko recydywy skarbowej jest szczególnie duże, a jej prawdopodobieństwo wzrasta wyraźnie wraz z każdym kolejnym orzeczeniem karnym.

Kodeks karny skarbowy przewiduje w części szczególnej tytułu I zagrożenie karą pozbawienia wolności do 1 roku, do 2 lat, do 3 lat i do 5 lat. Najwięcej przestępstw skarbowych jest zagrożonych karą pozbawienia wolności do 2 lat. Najsurowsze zagrożenie karą pozbawienia wolności, bo w wymiarze do 5 lat⁴⁵, kodeks przewiduje najczęściej wtedy, gdy

⁴³ Zob. przypis 40.

⁴⁴ Zob. szerzej: J. Sawicki, *Nadzwyczajne zaostrzenie kary w kodeksie karnym skarbowym*, „Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego” 18, 2005, s. 25–46.

⁴⁵ Za następujące przestępstwa podatkowe: uchylanie się od opodatkowania

kwota uszczuplenia lub narażenia na uszczuplenie należności publiczno-prawnej lub wartość przedmiotu czynu jest większa od małej wartości, przy czym mała wartość jest to wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego nie przekracza dwustukrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia⁴⁶.

Z tak uregulowaną karą pozbawienia wolności wiążą się w prawie karnym skarbowym określone środki o charakterze wolnościowym. Przede wszystkim kodeks karny skarbowy zawiera szczególną dyrektywę wyrażoną w art. 26 § 1 k.k.s. Zgodnie z tym przepisem sąd może wymierzyć karę ograniczenia wolności, a więc karę wolnościową, zamiast kary pozbawienia wolności, jeżeli przestępstwo skarbowe jest zagrożone karą pozbawienia wolności. Kara ograniczenia wolności wymierzana jest w miesiącach na okres od 1 do 12 miesięcy. Możliwość zastąpienia kary pozbawienia wolności przez karę ograniczenia wolności przedmiotowo jest nieograniczona, natomiast jest ograniczona podmiotowo, co wynika z art. 26 § 3 k.k.s., zgodnie z którym tego rozwiązania nie stosuje się do sprawcy przestępstwa skarbowego popełnionego w warunkach skutkujących nadzwyczajnym obostrzeniem kary⁴⁷. Trzeba jednak zaznaczyć, że zarówno wielka, jak i duża wartość przedmiotu przestępstwa skarbowego lub uszczuplonej należności publiczno-prawnej oraz popełnienie ciągu

z art. 54 § 1 k.k.s., oszustwo podatkowe z art. 56 § 1 k.k.s., fałszowanie znaków akcyzy z art. 67 § 1 k.k.s., nienależny zwrot podatku z art. 76 § 1 k.k.s., nienależny zwrot wydatków mieszkaniowych z art. 76 a § 1 k.k.s.

Za następujące przestępstwa celne: przemyt celny z art. 86 § 1 k.k.s., przemyt celny związany z reglamentacją pozataryfową z art. 86 § 2 k.k.s., oszustwo celne z art. 87 § 1 k.k.s., oszustwo celne związane z reglamentacją pozataryfową z art. 87 § 2 k.k.s., nienależny zwrot cła z art. 92 § 1 k.k.s.

Za następujące przestępstwa hazardowe: nielegalne gry i zakłady w celu osiągnięcia korzyści majątkowej z art. 107 § 1 w zw. z § 3 k.k.s., udział na terytorium Polski w zagranicznej grze losowej lub zakładzie wzajemnym w celu osiągnięcia korzyści majątkowej z art. 107 § 2 w zw. z § 3 k.k.s.

⁴⁶ W 2014 r. górna wysokość małej wartości to 336.000 zł. Zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 11 września 2013 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2015 r. (Dz.U. 2013, poz. 1074), wydanym na podstawie art. 2 ust. 5 ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz.U. Nr 200, poz. 1679 ze zm.), minimalne wynagrodzenie za pracę od 1 stycznia 2014 r. wynosi 1.750 zł brutto.

⁴⁷ L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, s. 126.

przestępstw skarbowych nie stoi na przeszkodzie zastąpieniu grożącej kary pozbawienia wolności zamienną karą ograniczenia wolności, jeżeli sprawca uścił w całości wymagalną należność przed zamknięciem przewodu sądowego w pierwszej instancji. Nie ma także wyłączenia spod możliwości orzekania zamiennej kary ograniczenia wolności w stosunku do sprawcy działającego w zorganizowanej strukturze przestępczej, jeżeli od niej odstąpił i idąc na współpracę z organami ścigania, zapobiegł popełnieniu zamierzonego przestępstwa skarbowego (art. 26 § 3 k.k.s.).

Zastąpienie kary pozbawienia wolności karą ograniczenia wolności jest zalecane w szczególności wtedy, gdy sąd orzeka równocześnie środek karny w postaci przepadku przedmiotów lub ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, przepadku korzyści majątkowej lub ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej, zakazu prowadzenia określonej działalności gospodarczej, wykonywania określonego zawodu lub zajmowania określonego stanowiska czy też podania wyroku do publicznej wiadomości. Orzeczenie środka karnego nie jest jednak warunkiem koniecznym zastąpienia grożącej kary pozbawienia wolności zamienną karą ograniczenia wolności, choć taki wariant jest wyraźnie preferowany. Obligatoryjne jest natomiast nałożenie na sprawcę obowiązku uiszczenia w wyznaczonym terminie w całości należności publicznoprawnej, jeżeli skazanie na zamienną karę ograniczenia wolności następuje w związku z popełnieniem przestępstwa łączącego się z uszczupleniem takiej należności, a sprawca jak dotąd jej nie uścił (art. 26 § 2 k.k.s.)⁴⁸.

V. Konarska-Wrzosek słusznie zwraca uwagę, że przepis art. 26 § 1 k.k.s. nie formułuje żadnych pozytywnych warunków uzależniających decyzję sądu o zastosowaniu zamiennej kary ograniczenia wolności. Jej zdaniem jest to zasadne przede wszystkim wtedy, gdy przewidziana w sankcji kara grzywny byłaby w danym przypadku karą zbyt mało dolegliwą i niewystarczającą ze względów prewencyjnych, a przewidziana alternatywnie kara pozbawienia wolności (nawet z warunkowym zawieszeniem jej wykonania) byłaby zbyt surowa i nieuzasadniona ze względów celowościowych. Na takie *ratio legis* omawianej regulacji

⁴⁸ V. Konarska-Wrzosek, [w:] V. Konarska-Wrzosek, T. Oczkowski, J. Skorupka, *Prawo...*, s. 107–108.

wskazuje ostatnia część zdania zawarta w art. 26 § 1 k.k.s., która stanowi, że orzeczenie zamiennej kary ograniczenia wolności nie stoi na przeszkodzie wymierzeniu także grzywny grożącej za dany czyn. Warto przy tym podkreślić, że możliwość orzeczenia kary ograniczenia wolności kumulatywnie z karą grzywny jest oryginalnym normatywnym rozwiązaniem prawa karnego skarbowego, które nie występuje w prawie karnym powszechnym. Oczywiście o sięgnięciu przez sąd po karę ograniczenia wolności mogą też zdecydować w konkretnym przypadku inne sytuacje, z jednej strony, np. brak celowości orzekania kary pozbawienia wolności, a z drugiej strony, wyjątkowo niekorzystna sytuacja ekonomiczna sprawcy, która sprawia, że orzekanie kary grzywny również nie jest uzasadnione.⁴⁹

Kara ograniczenia wolności jest więc alternatywą wobec częstokroć nieefektywnej kary pozbawienia wolności, zwłaszcza krótkoterminowej, której wykonanie związane jest z wysokimi kosztami ponoszonymi przez Skarb Państwa⁵⁰. Orzekając zamienną karę ograniczenia wolności sąd może oddać skazanego pod dozór kuratora, osoby godnej zaufania, stowarzyszenia, instytucji albo organizacji społecznej, do której działalności należy troska o wychowanie, zapobieganie demoralizacji lub pomoc skazanym. Zgodnie z art. 36 § 2 k.k. w zw. z art. 26 § 4 k.k.s. wymierzenie kary ograniczenia wolności może być powiązane z orzeczeniem wobec skazanego obowiązku z art. 72 § 1 pkt. 5 k.k., tj. powstrzymania się od nadużywania alkoholu lub używania innych środków odurzających. Pozostałe obowiązki są bezprzedmiotowe z punktu widzenia kodeksu⁵¹.

Kolejne środki wolnościowe to środki karne związane z poddaniem sprawcy próbie (probacyjne): warunkowe zawieszenie wykonania kary i warunkowe zwolnienie. Doktryna prawa karnego od wielu lat negatywnie oceniała rolę bezwzględnej kary pozbawienia wolności stosowanej

⁴⁹ V. Konarska-Wrzosek, *Dyrektwy...*, s. 185–186.

⁵⁰ J. Śliwowski, *Kara ograniczenia wolności. Studium penalistyczne*, Warszawa 1973, s. 20; W. Świda, [w:] I. Andrejew, W. Świda, W. Wolter, *Kodeks karny z komentarzem*, Warszawa 1973, s. 176; zob. też: Z. Siwik, *Kara ograniczenia wolności w prawie karnym skarbowym*, Pal. 1980, nr 2, s. 22–33; J. Skupiński, *Kara ograniczenia wolności w polskim prawie karnym powszechnym — jej istota, geneza i prawnomiędzynarodowe uwarunkowania*, „Studia Prawnicze” 1992, nr 4.

⁵¹ G. Łabuda, [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2010, s. 339.

wobec niezdemoralizowanych sprawców drobnych przestępstw. Reakcją karą wobec takich sprawców powinno być stosowanie kar nieizolacyjnych lub środków karnych, a także korzystanie z warunkowego zawieszenia wykonania kary pozbawienia wolności⁵².

Warunkowe zawieszenie wykonania kary pozbawienia wolności to środek karny orzekany na okres próby, wymieniony w art. 22 § 2 pkt 8 lit. b k.k.s.⁵³ Podstawą stosowania tej instytucji jest przede wszystkim pozytywna prognoza kryminologiczna, która pozwala zakładać, że sprawca nie powróci na drogę przestępczą, mimo że orzeczona kara nie została wykonana. Sprawca otrzymuje zatem szansę, że orzeczona kara nie zostanie wykonana, jeżeli będzie w okresie próby przestrzegał wszystkich ustalonych przez sąd warunków, a przede wszystkim porządku prawnego. Jak zauważa Z. Sienkiewicz⁵⁴, ta w istocie „kontrolowana wolność” ma wiele pozytywnych cech, nie izoluje sprawcy od środowiska rodzinnego i zawodowego, a równocześnie poprzez nałożenie na sprawcę obowiązków probacyjnych i dozoru oraz dostosowanie ich do indywidualnego przypadku umożliwia realizację celów penalnych, a przede wszystkim celów szczególnoprewencyjnych.

Zgodnie z kodeksem karnym sąd może warunkowo zawiesić wykonanie orzeczonej kary pozbawienia wolności nieprzekraczającej 2 lat, orzeczonej jako kara samoistna, jeżeli jest to wystarczające do osiągnięcia wobec sprawcy celów kary, a w szczególności zapobieżenia powrotowi do przestępstwa. Zawieszając wykonanie kary, sąd bierze pod uwagę przede wszystkim postawę sprawcy, jego właściwości i warunki osobiste, dotychczasowy sposób życia oraz zachowanie się po popełnieniu przestępstwa. Jednakże, na podstawie art. 41 a k.k.s., warunkowego zawieszenia wykonania kary nie stosuje się do sprawcy, który:

— uczynił sobie z popełniania przestępstw skarbowych stałe źródło dochodu lub

— popełnił przestępstwo skarbowe, działając w zorganizowanej grupie albo związku mającym na celu popełnienie przestępstwa skarbo-

⁵² Z. Sienkiewicz, [w:] M. Bojarski (red.), J. Giezek, Z. Sienkiewicz, *Prawo karne materialne. Część ogólna i szczególna*, wyd. 4, Warszawa 2010, s. 351.

⁵³ Do instytucji tej mają zastosowanie przepisy art. 41 § 2–4 i 41 a k.k.s. oraz przepisy art. 69 § 1 i 2, 70 i 72–76 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.

⁵⁴ Z. Sienkiewicz, [w:] M. Bojarski (red.), J. Giezek, Z. Sienkiewicz, *op. cit.*, s. 351.

wego, chyba że zachodzi wyjątkowy wypadek, uzasadniony szczególnymi okolicznościami.

Zawieszenie wykonania kary następuje na okres próby, który biegnie od uprawomocnienia się orzeczenia i w wypadku kary pozbawienia wolności wynosi od 2 do 5 lat. Okres próby wynosi od 3 do 5 lat w razie zawieszenia wykonania kary pozbawienia wolności wobec sprawcy: a) młodocianego (art. 53 § 19), b) który uczynił sobie z popełniania przestępstw skarbowych stałe źródło dochodu (w razie wyjątkowego zawieszenia wykonania kary), c) który popełnił przestępstwo skarbowe, działając w zorganizowanej grupie albo związku mającym na celu popełnienie przestępstwa skarbowego (również w razie wyjątkowego zawieszenia wykonania kary). Na okres próby sąd może oddać sprawcę pod dozór kuratora lub osoby godnej zaufania, stowarzyszenia, instytucji albo organizacji społecznej i zobowiązać go do informowania sądu lub kuratora o przebiegu okresu próby. Dozór jest obowiązkowy wobec młodocianego sprawcy przestępstwa umyślnego oraz wobec pozostałych sprawców objętych wydłużonym okresem próby. Nadto sąd może zobowiązać skazanego m.in. do wykonywania ciężącego na nim obowiązku łóżenia na utrzymanie innej osoby, powstrzymywania się od nadużywania alkoholu lub używania innych środków odurzających, jak też innego stosownego postępowania w okresie próby, jeżeli może to zapobiec popełnieniu ponownie przestępstwa. Warunkowo zawieszając wykonanie kary za przestępstwo skarbowe, w związku z którym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej i tej wymagalnej należności nie uiszczono, sąd określa także obowiązek uiszczenia jej w całości w wyznaczonym terminie.

Obligatoryjne zarządzenie przez sąd wykonania kary następuje w razie popełnienia przez sprawcę w okresie próby podobnego przestępstwa umyślnego, za które zapadł prawomocny wyrok skazujący na karę pozbawienia wolności. Przestępstwami podobnymi w odniesieniu do czynów skarbowych są przestępstwa należące do tego samego rodzaju. Przestępstwa skarbowe tego samego rodzaju są to przestępstwa skarbowe określone w tym samym rozdziale k.k.s., a także przestępstwa skarbowe popełnione z użyciem przemocy lub groźby jej użycia (art. 53 § 12 k.k.s.). Fakultatywne zarządzenie przez sąd wykonania kary dotyczy natomiast przypadków, gdy sprawca w okresie próby: a) popełnił inne prze-

stępstwo, b) uchyla się od uiszczenia grzywny, c) uchyla się od dozoru, d) uchyla się od wykonania orzeczonych środków karnych, e) uchyla się od wykonania nałożonych na podstawie kodeksu karnego obowiązków, f) uchyla się od wykonania obowiązku uiszczenia należności publiczno-prawnej, g) nadto po wydaniu wyroku, lecz przed jego uprawomocnieniem się, rażąco narusza porządek prawny, w szczególności wówczas, gdy sprawca popełnił przestępstwo. Zarządzenie wykonania kary nie może nastąpić później niż w ciągu 6 miesięcy od zakończenia okresu próby. Z upływem tego terminu, w razie niezarządzenia wykonania kary, należy uznać próbę za udaną. Ocenie sądu podlega przede wszystkim okres próby, a także okres od wydania wyroku do jego uprawomocnienia się. Konsekwencją próby udanej jest zatarcie skazania z mocy prawa. Jeżeli wobec skazanego orzeczono grzywnę lub środek karny, zatarcie skazania nie może nastąpić przed ich wykonaniem, darowaniem albo przedawnieniem ich wykonania.

Z kolei warunkowe przedterminowe zwolnienie z odbywania kary pozbawienia wolności to środek karny orzekany na okres próby, wymieniony w art. 22 § 2 pkt 8 lit. c k.k.s.⁵⁵ Warunkowe przedterminowe zwolnienie jest instytucją, której genezy można dopatrywać się w systemie progresywnym wykonywania kary pozbawienia wolności. System ten uzależniał łagodniejsze warunki wykonywania kary pozbawienia wolności od postępów w zachowaniu sprawcy. Warunkowe przedterminowe zwolnienie jest rezygnacją z wykonania części (reszty) kary pozbawienia wolności i poddaniem sprawcy próbie. Daje ono skazanemu szansę, że jeżeli będzie w czasie próby przestrzegał porządku prawnego oraz wymogów ustalonych przez sąd, nie będzie musiał odbywać reszty kary pozbawienia wolności⁵⁶.

Przesłanką materialną warunkowego przedterminowego zwolnienia jest pozytywna prognoza kryminologiczna. Zwolnienie skazanego z odbycia reszty kary jest bowiem możliwe tylko wówczas, gdy jego postawa, właściwości i warunki osobiste, sposób życia przed popełnie-

⁵⁵ Do instytucji tej mają zastosowanie przepisy art. 41 § 2–4 i 42 k.k.s. oraz przepisy art. 77, 78 § 1 i 3, 79, 80 § 1 i 3, 81–83 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s., jak również przepisy art. 159 i 160 k.k.w. w zw. z art. 178 § 1 k.k.s. (art. 159 k.k.w. odsyła też do art. 72 § 1 k.k.).

⁵⁶ Z. Sienkiewicz, [w:] M. Bojarski (red.), J. Giezek, Z. Sienkiewicz, *op. cit.*, s. 358.

niem przestępstwa, okoliczności jego popełnienia oraz zachowanie po popełnieniu przestępstwa i w czasie odbywania kary uzasadniają przekonanie, iż skazany po zwolnieniu będzie przestrzegał porządku prawnego, w szczególności nie popełni ponownie przestępstwa. Skazanego na karę pozbawienia wolności można warunkowo zwolnić po odbyciu przez niego co najmniej połowy kary. Od tej zasady istnieją odstępstwa określone w art. 42 k.k.s. Według tego przepisu warunkowe zwolnienie skazanego może nastąpić po odbyciu przez niego:

a) dwóch trzecich kary — jeżeli sprawca skazany za umyślne przestępstwo skarbowe na karę pozbawienia wolności popełnił w ciągu 5 lat po odbyciu co najmniej roku tej kary umyślnie przestępstwo skarbowe tego samego rodzaju (art. 53 § 12 k.k.s.); przepis ten ma zastosowanie także do sumy dwóch lub więcej niepodlegających łączeniu kar pozbawienia wolności, które skazany ma odbyć kolejno, a chociażby jedno z przestępstw popełniono w opisanych wyżej warunkach recydywy;

b) trzech czwartych kary — jeżeli sprawca uczynił sobie z popełnienia przestępstw skarbowych stałe źródło dochodu lub popełnił przestępstwo skarbowe, działając w zorganizowanej grupie albo związku mającym na celu popełnienie przestępstwa skarbowego.

W razie warunkowego zwolnienia z kary pozbawienia wolności czas pozostały do odbycia tej kary stanowi okres próby, który jednak nie może być krótszy niż 2 lata ani dłuższy niż 5 lat. Jeżeli skazanym jest osoba, którą można warunkowo zwolnić po odbyciu przez nią trzech czwartych kary, okres próby nie może być krótszy niż 3 lata.

W zakresie stosowania dozoru i nakładania dodatkowych obowiązków na skazanego w okresie próby, a także przesłanek odwołania warunkowego zwolnienia, stosowane są na mocy art. 178 § 1 k.k.s. odpowiednie przepisy kodeksu karnego wykonawczego. Zgodnie z art. 159 k.k.w. warunkowo zwolnionego sąd penitencjarny może w okresie próby oddać pod dozór kuratora lub osoby godnej zaufania, stowarzyszenia, instytucji albo organizacji i zobowiązać go do informowania sądu lub kuratora o przebiegu okresu próby. Dozór jest obowiązkowy wobec młodocianego sprawcy przestępstwa umyślnego. Nadto sąd może zobowiązać skazanego m.in. do wykonywania ciężącego na nim obowiązku łżenia na utrzymanie innej osoby, powstrzymywania się od nadużywania alkoholu lub używania innych środków odurzających, jak też innego stosownego

postępowania w okresie próby, jeżeli może to zapobiec popełnieniu ponownie przestępstwa. Stosując warunkowe zwolnienie z kary orzeczonej za przestępstwo skarbowe, w związku z którym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej i tej wymagalnej należności nie uiszczono, sąd określa także obowiązek uiszczenia jej w całości w wyznaczonym terminie.

Jeżeli w okresie próby i w ciągu dalszych 6 miesięcy nie odwołano warunkowego zwolnienia, karę uważa się za odbytą z chwilą warunkowego zwolnienia. Na mocy art. 160 k.k.w. obligatoryjne odwołanie przez sąd penitencjarny warunkowego zwolnienia następuje w razie popełnienia przez zwolnionego w okresie próby przestępstwa umyślnego, za które zapadł prawomocny wyrok skazujący na karę pozbawienia wolności bez warunkowego zawieszenia jej wykonania. Fakultatywne zaś odwołanie przez sąd penitencjarny warunkowego zwolnienia dotyczy przypadków, gdy zwolniony w okresie próby: a) popełnił inne przestępstwo lub została orzeczona inna kara niż ta, o której mowa przy odwołaniu obligatoryjnym, b) uchyla się od dozoru, c) uchyla się od wykonania orzeczonych środków karnych, d) uchyla się od wykonania nałożonych na podstawie kodeksu karnego obowiązków, e) uchyla się od wykonania obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej.

W razie odwołania warunkowego zwolnienia nie zalicza się na poczet kary okresu spędzonego na wolności.

W prawie karnym skarbowym należy zwrócić także uwagę na specyficzne środki wolnościowe związane z karą grzywny, a zapobiegające zamianie nieuiszczonej kary grzywny na zastępczą karę pozbawienia wolności. Środki te wynikają z wyjątkowego charakteru kary grzywny w prawie karnym skarbowym⁵⁷. Kodeks karny skarbowy nie zawiera odpowiednika ani nie recypuje przepisu art. 58 § 2 k.k. zakazującego orzekania grzywny, jeżeli dochody sprawcy, jego stosunki majątkowe lub możliwości zarobkowe uzasadniają przekonanie, że sprawca grzywny nie uiści i nie będzie jej można ściągnąć w drodze egzekucji⁵⁸. Wynika to z faktu, iż kara grzywny jest podstawową karą w części szcze-

⁵⁷ Zob. szerzej: J. Sawicki, *Ustawowy priorytet...*, s. 201–218.

⁵⁸ Zob. Z. Sienkiewicz, *O rezygnacji z dyrektywy zakazującej orzekanie kary grzywny (art. 58 § 2 k.k.)*, „Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego” 13, 2003, s. 159–169.

gólnej k.k.s.⁵⁹ Poza tym na gruncie k.k.s. kara grzywny spełnia funkcje szczególne, a więc szeroko rozumiane możliwości finansowe sprawcy mają wpływ jedynie na wysokość stawki dziennej⁶⁰. Jeżeli sytuacja materialna sprawcy przestępstwa skarbowego nie uzasadnia wymierzenia kary grzywny, a inna kara nie ma zastosowania, sąd orzeka karę grzywny w dolnych granicach jej wysokości, a na etapie jej egzekwowania stosuje dodatkowe instrumenty, do których — obok odpowiedzialności posiłkowej — należy zaliczyć możliwość określenia na nowo wysokości stawki dziennej grzywny (art. 182 k.k.s.), rozłożenie grzywny na raty (art. 183 k.k.s.), a dopiero w ostateczności zamianę grzywny na zastępczą karę pozbawienia wolności (art. 186 § 3 k.k.s.).

Kodeks karny skarbowy reguluje zatem środek wolnościowy nieprzewidziany w powszechnym prawie karnym, polegający na możliwości określenia na nowo wysokości stawki dziennej grzywny w toku postępowania wykonawczego⁶¹. Wymaga to ponownej oceny okoliczności uwzględnianych przy ustalaniu stawki, które mogły ulec istotnej zmianie rzutującej na realność egzekucji, i które bierze się pod uwagę przy nowym jej ustaleniu. Są to dochody sprawcy, jego możliwości zarobkowe, stosunki rodzinne i warunki osobiste. Może chodzić zatem m.in. o zmianę takich okoliczności, jak zmiana pracy na mniej popłatną, powiększenie się rodziny lub zobowiązań wobec jej członków, zmniejszenie się dochodów prowadzonej działalności gospodarczej itd.⁶² *Ratio legis* tego unormowania to zapobieżenie zamianie wymierzonej kary grzywny na zastępczą karę pozbawienia wolności, które stanowi wyraz priorytetowego znaczenia represji majątkowej na gruncie prawa karnego skarbowego⁶³.

⁵⁹ J. Michalski, *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego*. Tytuł I, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, Warszawa 2000, s. 56; tak też: L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 112.

⁶⁰ F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, t. 1. (komentarz do art. 1–53 k.k.s.), Kraków 2006, s. 344.

⁶¹ L. Wilk, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, s. 112.

⁶² T. Grzegorzcyk, *op. cit.*, s. 698–699.

⁶³ G. Skowronek, *Kodeks karny skarbowy. Art. 113–191. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 374.

Ostatnim środkiem o charakterze wolnościowym mającym zastosowanie w prawie karnym skarbowym jest środek probacyjny w postaci warunkowego zawieszenia wykonania zastępczej kary pozbawienia wolności za nieuiszczoną grzywnę orzeczoną za wykroczenie skarbowe, ale stosowany na podstawie przepisów kodeksu wykroczeń. Chodzi o instytucję warunkowego zawieszenia wykonania kary aresztu, uregulowaną w art. 42–44 k.w.⁶⁴ Jeżeli sprawca wykroczenia skarbowego orzeczonej grzywny nie uiszcza w terminie ani też nie podejmuje zastępczej formy jej wykonania w postaci pracy społecznie użytecznej na podstawie art. 185 k.k.s., a ponadto zostanie stwierdzone, że nie można jej ściągnąć w drodze egzekucji, sąd orzeka wykonanie zastępczej kary pozbawienia wolności na zasadach określonych w art. 186 k.k.s. Jednakże w oparciu o § 5 tego artykułu sąd może warunkowo zawiesić wykonanie zastępczej kary pozbawienia wolności według przepisów kodeksu wykroczeń o warunkowym zawieszeniu kary aresztu za wykroczenia powszechne.

Zgodnie z art. 42 § 1 k.w. do warunkowego zawieszenia wykonania zastępczej kary pozbawienia wolności za wykroczenie skarbowe konieczna jest prognoza dodatnia, a ściślej uzasadnione przypuszczenie, że sprawca swoim zachowaniem nie doprowadzi do recydywy skarbowej. Okres próby nie może być krótszy niż 6 miesięcy i nie może przekroczyć roku. Warunkiem uzależniającym zastosowanie tej instytucji jest naprawienie szkody wyrządzonej wykroczeniem skarbowym. Warunkowego zawieszenia nie stosuje się w myśl art. 43 pkt 1 k.w., jeżeli sprawca w ciągu 2 lat przed popełnieniem wykroczenia skarbowego był już karany za podobne przestępstwo lub wykroczenie. Według art. 44 k.w. próba jest nieudana, jeżeli ukarany w okresie próby popełnił podobne do poprzedniego przestępstwo lub wykroczenie. Sąd może uznać próbę za nieudaną, jeżeli ukarany w tym okresie popełnił inne przestępstwo lub wykroczenie. Skutkiem uznania próby za nieudaną jest zarządzenie przez sąd wykonania kary. Próba jest natomiast udana, jeżeli w okresie próby i w ciągu dalszych 2 miesięcy nie zarządzono wykonania kary. Wówczas ukaranie uważa się za niebyłe.

⁶⁴ Zob. J. Sawicki, *W sprawie warunkowego zawieszenia kary aresztu*, „Nowa Kodyfikacja Prawa Karnego” 25, 2009, s. 89–107.

IV

Przedstawione przepisy dotyczące wykonywania środków o charakterze wolnościowym w prawie karnym skarbowym pozwalają przypuszczać, że są one wystarczające i dobrze spełniają swoją rolę. Przemawia za tym ogólna charakterystyka modelu polityki karnej w prawie karnym skarbowym, opartego na karach i środkach dolegliwości ekonomicznej oraz polityce zaniechania ukarania sprawcy za cenę odzyskania uszczuplonych należności podmiotów publicznoprawnych. W systemie tym kara pozbawienia wolności grożąca za przestępstwa skarbowe oraz zastępcza kara pozbawienia wolności za przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe nie odgrywają takiej roli, jak w prawie karnym powszechnym. Ważne jest jednak to, że mimo drugorzędnej roli jaką spełnia w prawie karnym skarbowym ta kara, ustawodawca przewidział odpowiedni zestaw środków o charakterze wolnościowym, które w sytuacjach wyjątkowych gwarantują sądom większą elastyczność w stosowaniu dolegliwości karnej wobec sprawcy. Środki te pozwalają w uzasadnionych przypadkach na uniknięcie bezwzględnej lub zastępczej kary pozbawienia wolności za przestępstwa skarbowe, a w odniesieniu do wykroczeń skarbowych zastępczej kary pozbawienia wolności.

Mimo że, co do zasady, obecny model stosowania kary pozbawienia wolności w prawie karnym skarbowym oparty jest na regule *ultima ratio* wynikającej z treści art. 58 § 1 k.k. (w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.), coraz bardziej niepokoi jednak rosnąca represyjność tego modelu. Takie obawy uzasadniają kolejne nowelizacje kodeksu karnego skarbowego, dotyczące bezpośrednio lub pośrednio kary pozbawienia wolności, m.in. wzrost liczby przestępstw skarbowych zagrożonych karą pozbawienia wolności, podniesienie górnej granicy tej kary, wprowadzenie możliwości orzeczenia kary łącznej 25 lat pozbawienia wolności za same przestępstwa skarbowe, czy wreszcie, zastąpienie fakultatywnego stosowania nadzwyczajnego obostrzenia kary obligatoryjnym, co szczególnie represyjny charakter wywołało w odniesieniu do recydywy skarbowej.

Tym bardziej więc cieszy, że charakterystyka środków o charakterze wolnościowym w prawie karnym skarbowym przeprowadzona z perspektywy prawa karnego wykonawczego, skłania do wyrażenia stanowiska, że model środków wolnościowych przyjęty w polskim prawie karnym

skarbowym stanowi element racjonalnej polityki karnej i swoistą przeciwwagę wobec niepokojących tendencji. Do najważniejszych czynników przemawiających za tym modelem należy w szczególności zaliczyć, z jednej strony, poważny kryzys tradycyjnego wymiaru sprawiedliwości karnej i związany z nim coraz dalej idący sceptycyzm wobec tradycyjnych kar kryminalnych, w szczególności wobec kary pozbawienia wolności, a z drugiej, pojawienie się nowych form reakcji na przestępczość związanych z ideą sprawiedliwości naprawczej, zintegrowanych z systemem wymiaru sprawiedliwości, pozwalające na naprawienie szkody wyrządzonej przestępstwem lub wykroczeniem skarbowym w ramach tego systemu na różnych etapach postępowania karnego skarbowego i przy większym użyciu środków z zakresu degresji karania, a na dalszym etapie tego postępowania także środków o charakterze wolnościowym, zapobiegającym wykonywaniu kary pozbawienia wolności.

Execution of the libertarian measures in fiscal penal law

Summary

The article concerns selected problems relating to libertarian measures in fiscal penal law from the perspective of criminal law enforcement. The issues addressed in the article first present the model of criminal policy in fiscal penal law. Then, the author analyses the institutions described in the Fiscal Penal Code, having the character of libertarian measures. All these measures relate to the imprisonment for fiscal offences. The article ends with a summary of libertarian measures in fiscal penal law.

Keywords: a fiscal penal law, the model of criminal policy, the libertarian measures.