

Zabezpieczenie przepadku w postępowaniu karnym skarbowym

Security for forfeiture in fiscal penal proceedings

Abstract

The purpose of the publication is to show the institution of property security in fiscal penal proceedings. In this context, the author shows, inter alia, the essence and objectives of property security, analyzes the regulations concerning this institution, presents interpretation problems and views of doctrine and case law on contentious issues.

Keywords

security, forfeiture, proceedings

1. Wprowadzenie

Możliwość skutecznego wykonania prawomocnego wyroku sądowego jest jednym z filarów ochrony porządku prawnego w państwie demokratycznym¹. Zdarza się jednak, że na skutek działania sprawcy przestępstwa wykonanie takiego wyroku staje się utrudnione bądź niemożliwe. Zapewnieniu prawidłowego przebiegu postępowania i skutecznego wykonania orzeczeń w zakresie kar i środków karnych w prawie karnym skarbowym służą prawnie określone środki przymusu, wśród których ważne miejsce zajmuje postępowanie zabezpieczające². Instytucja zabezpieczenia majątkowego należy do instytucji szczególnych, zaliczanych do kategorii środków przymusu, której celem jest zapewnienie wykonalności przyszłych orzeczeń sądu w zakresie kar majątkowych, roszczeń

¹ Uzasadnienie wyroku TK z dnia 6 września 2004 r., SK 10/04, OTK-A 2004, nr 8, poz. 80, [za:] R. Seweryn, *Wieczystoksięgowe aspekty zabezpieczenia majątkowego*, „Prokuratura i Prawo” 2013, nr 9.

² J. Tylman, *Środki przymusu*, [w:] J. Tylman, T. Grzegorzczak, *Polskie postępowanie karne*, Warszawa 1999, s. 500.

o naprawienie szkody, a także środków karnych o charakterze majątkowym, w tym środków karnych przepadku³.

Jej istota polega na ograniczeniu sfery uprawnień majątkowych oskarżonego lub innych osób, które władają mieniem podlegającym zabezpieczeniu majątkowemu⁴.

Szczególną rolę instytucja ta pełni w zabezpieczeniu wykonania orzeczenia przepadku środków karnych, takich jak: przepadek przedmiotów, ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, przepadek korzyści majątkowej, ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej oraz środka zabezpieczającego w postaci przepadku przedmiotów. Środki te na gruncie Kodeksu karnego skarbowego⁵ stanowią podstawowe instrumenty w pozbawianiu sprawców przestępstw skarbowych wszelkiego rodzaju przedmiotów stanowiących owoce, narzędzia i opakowania, a także innych korzyści pochodzących zarówno bezpośrednio jak pośrednio z przestępstwa skarbowego.

Podjęcie w niniejszym opracowaniu rozważań nad instytucją zabezpieczenia przepadku w postępowaniu karnym skarbowym uzasadnia specyfika i złożoność tej problematyki. Ich celem jest przedstawienie i analiza wybranych zagadnień, które zarówno w doktrynie, jak i w praktyce budzą największe wątpliwości przy stosowaniu tej instytucji.

2. Przedmiot zabezpieczenia

Zabezpieczenie majątkowe w postępowaniu karnym skarbowym obejmuje swoim zakresem karę grzywny, przepadek przedmiotów, ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, przepadek korzyści majątkowej i ściągnięcie jej równowartości pieniężnej, obowiązek zwrotu korzyści majątkowej oraz uiszczenie należności publicz-noprawnej uszczuplonej czynem zabronionym. Zabezpieczenie wymienionych wyżej kar i środków karnych następuje na zasadach określonych w Kodeksie postępowania karnego⁶ (art. 291-296 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.), a jedynie w odniesieniu do środków karnych przepadku (art. 22 § 2 pkt 2–4a k.k.s.), obowiązku zwrotu korzyści

³ A. Bolusiewicz, *Zabezpieczenie roszczeń odszkodowawczych i kar majątkowych w postępowaniu karnym*, Warszawa 1975, s. 9; F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz, tom II (komentarz do art. 54-191 k.k.s.)*, Kraków 2006, s. 998.

⁴ P. Hofmański, E. Sadzik, K. Zgryzek, *Kodeks postępowania karnego. Komentarz, t. I*, Warszawa 1999, s. 1054.

⁵ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2018 r., poz. 1958 ze zm.), dalej: k.k.s.

⁶ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz. U. z 2018 r., poz. 1987 ze zm.), dalej: k.p.k.

majątkowej i uiszczenia należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym cechuje się pewną autonomicznością⁷ (art. 131 k.k.s.). Wynika to ze specyfiki przedmiotu ochrony prawa karnego skarbowego, jakim jest interes fiskalny Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz Unii Europejskiej, jak również z celów tego postępowania w zakresie wyrównania uszczerbku finansowego tych podmiotów. Autonomiczność regulacji art. 131 k.k.s. wyraża się przede wszystkim tym, że przedmiot zabezpieczenia jest precyzyjnie określony i obejmuje te środki karne, które są właściwe specyfice prawa karnego skarbowego⁸, w odróżnieniu od Kodeksu postępowania karnego, gdzie pojęcie przepadku obejmuje swoim zakresem różne jego rodzaje.

Jak wynika z treści art. 131 k.k.s., przedmiotem zabezpieczenia majątkowego w postępowaniu karnym skarbowym mogą być cztery środki karne mające cechy przepadku, takie jak: przepadek przedmiotów, ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, przepadek korzyści majątkowej i ściągnięcie jej równowartości pieniężnej (art. 22 § 2 pkt 2-4a k.k.s.), przy czym w przypadku przestępstw skarbowych w zakres zabezpieczenia wchodzi wszystkie cztery środki karne (art. 22 § 2 pkt 2-4a k.k.s.), a w przypadku wykroczeń skarbowych tylko dwa z nich, tj. przepadek przedmiotów i ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów (art. 47 § 2 pkt 2 i 3 k.k.s.). Zabezpieczenie grożącego przepadku przedmiotów może nastąpić także w razie przewidywanego jego orzeczenia tytułem środka zabezpieczającego (art. 22 § 3 pkt 6 k.k.s. i 47 § 4 k.k.s.)⁹.

3. Warunki zabezpieczenia majątkowego

Warunki zabezpieczenia majątkowego w postępowaniu karnym skarbowym określa art. 131 k.k.s. Popołnienie przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego stanowi formalną przesłankę zabezpieczenia majątkowego przepadku (art. 131 § 1 k.k.s.). Nie zmienia to jednak faktu, że tak jak to przewiduje przepis art. 291 § 1 k.p.k., dokonanie zabezpieczenia majątkowego może nastąpić dopiero po postawieniu konkretnej osobie zarzutu popołnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, za które można orzec przedmiotowe środki karne. Wyklucza to możliwość zastosowania tego środka przymusu wobec osoby podejrzanej lub wobec innej osoby bez uprzedniego wydania postanowienia o przedstawieniu zarzutów w sprawie, w której ma nastąpić

⁷ P. Starzyński, *Postępowanie zabezpieczające w polskim procesie karnym*, Warszawa 2007, s. 163.

⁸ *Ibidem*, s. 164-165.

⁹ R.A. Stefański, *Zabezpieczenie majątkowe*, „Apelacja Gdańska – Wydanie specjalne” 2003, t. 1, s. 21.

zabezpieczenie majątkowe¹⁰. Zastosowanie zabezpieczenia majątkowego możliwe jest zatem już na etapie postępowania przygotowawczego, ale od chwili wydania przez prokuratora postanowienia o przedstawieniu zarzutów i dalej, aż do uprawomocnienia się wyroku¹¹. W odniesieniu do podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej zastosowanie zabezpieczenia majątkowego możliwe jest z chwilą wydania postanowienia o pociągnięciu takiego podmiotu do odpowiedzialności posiłkowej.

Podstawową przesłanką stosowania zabezpieczenia majątkowego jest jednak uzasadniona obawa, że bez takiego zabezpieczenia wykonanie orzeczenia w zakresie środka karnego przypadku będzie niemożliwe albo znacznie utrudnione (art. 131 § 1 k.k.s., art. 291 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

Zabezpieczenie majątkowe podlega niezwłocznemu uchyleniu w całości lub części w przypadku ustania przyczyn jego zastosowania (art. 291 § 1 i § 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

Zabezpieczenie dokonywane jest na mieniu oskarżonego. Trzeba jednak odnotować, że nowelizacja przepisu art. 131 § 3 k.k.s. ustawą z dnia 10 stycznia 2018 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw¹² rozszerzyła zakres zabezpieczenia majątkowego także na mieniu podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej o przypadek korzyści majątkowej, ściągnięcie równowartości pieniężnej przypadku korzyści majątkowej oraz obowiązek zwrotu korzyści majątkowej (art. 131 § 3 k.k.s.). O ile rozszerzenie tego zakresu o obowiązek zwrotu korzyści majątkowej nie budzi wątpliwości ze względu na możliwość jej orzeczenia na podstawie art. 24 § 5 k.k.s., o tyle jego rozszerzenie o środki karne, takie jak: przypadek korzyści majątkowej i ściągnięcie jej równowartości pieniężnej, budzi uzasadnione wątpliwości. Zważyć bowiem należy, że w świetle art. 24 § 1 i 2 k.k.s. do obu tych środków karnych nie ma zastosowania odpowiedzialność posiłkowa. Jak słusznie zauważył Jarosław Zagrodnik, rozwiązanie to zachowuje sens o tyle, o ile wspomniane już wyżej unormowanie, zawarte w art. 33 § 3 k.k.s., otwiera drogę do orzeczenia przypadku, a pośrednio również – na podstawie art. 291 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § k.k.s. – zabezpieczenia majątkowego w stosunku do mienia innych podmiotów niż sprawca, wśród których może się znaleźć podmiot mający status procesowy pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej¹³. Zabezpieczenie majątkowe na mieniu podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności

¹⁰ J. Zagrodnik, [w:] L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 4, Warszawa 2018, s. 828.

¹¹ Uchwała SN z dnia 10 maja 1995 r., I KZP 10/95, OSNKW 1995, nr 7-8, poz. 43.

¹² Ustawa z dnia 10 stycznia 2018 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. 201).

¹³ J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 830.

posiłkowej może zasadniczo nastąpić z chwilą wydania postanowienia o pociągnięciu do takiej odpowiedzialności¹⁴.

4. Postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym

Postanowienie w przedmiocie zabezpieczenia majątkowego wydawane jest zasadniczo przez prokuratora w postępowaniu przygotowawczym oraz sąd w postępowaniu sądowym (art. 293 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 k.k.s.). Reguła ta znajduje odzwierciedlenie także w odniesieniu do postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym poprzez ustanowienie przymusowego zarządu przedsiębiorstwa i wyznaczenie zarządcy (art. 292a § 1 k.p.k.). W takim jednak przypadku postanowienie wydane przez prokuratora w postępowaniu przygotowawczym podlega zatwierdzeniu przez sąd (art. 292a § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

Zmiana art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁵ przyznała finansowym organom postępowania przygotowawczego, tj. naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, naczelnikowi urzędu skarbowego, Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej kompetencje do wydawania postanowień w przedmiocie zabezpieczenia majątkowego. Organy te mogą samodzielnie wydawać takie postanowienia w prowadzonych przez siebie postępowaniach przygotowawczych (nadzorowanych przez organy nadrzędne), bez konieczności zwracania się w tym względzie do prokuratora. Wydawanie takich postanowień w przedmiocie zabezpieczenia stanowi tzw. „czynność wypadkową” i nie wiąże się z przejęciem nadzoru przez prokuratora. Niezależnie od tego finansowe organy postępowania przygotowawczego mogą również zwracać się do prokuratora o podjęcie decyzji w przedmiocie zabezpieczenia majątkowego w zakresie, jakim przysługuje tym organom (art. 122 § 2 k.k.s. w zw. z art. 293 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 k.k.s.).

Zabezpieczenie następuje w drodze postanowienia. Postanowienie o zabezpieczeniu powinno odpowiadać warunkom określonym w art. 293 k.p.k., a ponadto odpowiadać warunkom formalnym określonym w art. 94 § 1 k.p.k. Powinno określać kwotowo zakres i sposób zabezpieczenia, uwzględniając rozmiar możliwego do orzeczenia przepadku w okolicznościach danej sprawy. Przy czym rozmiar zabezpieczenia powinien odpowiadać jedynie potrzebom tego, co ma zabezpieczać, a więc odpowiadać rozmiarowi jednego ze środków karnych przepadku, jaki może być orzeczony w danej sprawie (art. 293

¹⁴ H. Skwarczyński, *Zabezpieczenie majątkowe w postępowaniu karnym skarbowym*, „Palestra” 2006, Nr 1-2, s. 58.

¹⁵ Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 508 ze zm.).

§ 2 k.p.k. w zw. art. 113 § 1 k.k.s.). Wymóg kwotowego zakresu zabezpieczenia nie dotyczy zabezpieczenia na zajętych przedmiocie podlegającym przypadkowi, jako pochodzącym bezpośrednio z przestępstwa lub służącym albo przeznaczonym do jego popełnienia (art. 293 § 2 k.p.k. w zw. art. 113 § 1 k.k.s.).

Na postanowienie w przedmiocie zabezpieczenia majątkowego przysługuje zażalenie (art. 293 § 3 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Dotyczy ono wszystkich postanowień w przedmiocie zabezpieczenia majątkowego wydanych przez sąd, prokuratora (art. 293 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.) lub finansowy organ postępowania przygotowawczego (art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s.). W przypadku wydania postanowienia przez sąd wnosi się je na zasadach ogólnych¹⁶. Zażalenie wnosi się do sądu właściwego dla rozpoznania danej sprawy (art. 293 § 3 w zw. z § 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Jeśli postępowanie przygotowawcze prowadzone jest w okręgu innego sądu niż sąd miejscowo i rzeczowo właściwy do rozpoznania danej sprawy, zażalenie na postanowienie prokuratora lub finansowego organu postępowania w przedmiocie zabezpieczenia majątkowego przysługuje do sądu rzeczowo właściwego do rozpoznania tej sprawy w pierwszej instancji, w którego okręgu prowadzone jest postępowanie przygotowawcze (art. 293 § 3 w zw. z § 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Zażalenie na postanowienie w przedmiocie zabezpieczenia majątkowego powinno być przekazane sądowi do rozpoznania w ciągu 48 godzin. Jest to rozwiązanie słuszne, gdyż zabezpieczenie ingeruje w mienie, ograniczając korzystanie z przysługujących do niego praw.

5. Sposoby zabezpieczenia majątkowego przypadku

Postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym powinno określać także sposób zabezpieczenia (art. 293 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 k.k.s.). W świetle art. 292 § 2 k.p.k. zabezpieczenie przypadku następuje poprzez: zajęcie ruchomości, wierzytelności i innych praw majątkowych, ustanowienie zakazu zbywania i obciążania nieruchomości, który polega na ujawnieniu tego faktu w księdze wieczystej, a wobec jej braku w zbiorze złożonych dokumentów, oraz przez ustanowienie w miarę potrzeby zarządu nieruchomością oskarżonego. Sposoby zabezpieczenia majątkowego nie ograniczają się tylko do wskazanych w art. 292 § 2 k.p.k. Ostatnie zmiany przepisów spowodowały, że zabezpieczenie grożącego przypadku może nastąpić również przez ustanowienie przymusowego zarządu przedsiębiorstwa i wyznaczenie zarządcy. Stało się tak na skutek nałożenia zmian wprowadzonych w zakresie art. 131 k.k.s. ustawą z dnia 10 stycznia 2018 r. o zmianie

¹⁶ T. Razowski, [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, wyd. 2, Warszawa 2012, s. 990.

ustawy – Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw, oraz zmian w zakresie art. 292 § 2 k.p.k. wprowadzonych ustawą z dnia 23 marca 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw¹⁷.

Uchylenie przepisu art. 131 § 4 k.k.s. i wcześniejsze zmiany w zakresie art. 292 § 2 k.p.k., w szczególności usunięcie z katalogu sposobów zabezpieczenia zawartych w tym przepisie zarządu przedsiębiorstwa i uregulowaniu go w odrębnej jednostce redakcyjnej (art. 292a k.p.k.) spowodowało, że do omawianych środków karnych przepadku stosownie do generalnej zasady procedury karnej skarbowej określonej w art. 113 k.k.s. odpowiednie zastosowanie ma zarówno przepis art. 292 § 2 k.p.k., jak i przepis art. 292a § 1 k.p.k. (w zw. z art. 291 § 1 pkt 3 k.p.k.)¹⁸. Tym samym z dniem wejścia w życie ustawy o zmianie k.p.k. z 2018 r. katalog sposobów zabezpieczenia majątkowego w odniesieniu do środków karnych przepadku został poszerzony o ustanowienie przymusowego zarządu przedsiębiorstwa i wyznaczenie zarządcy. Jak się wydaje, poszerzenie tego katalogu o ten sposób zabezpieczenia nie było zamierzonym działaniem ustawodawcy. Z uzasadnienia projektu ustawy o zmianie ustawy – Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw¹⁹ wynika bowiem, że zmiany odnoszące się do zabezpieczenia przepadku przedmiotów, korzyści i ich równowartości miały „wyłącznie charakter porządkujący”, a zmiana w art. 131 k.k.s. polegająca na uchyleniu § 4 wynikała z faktu, że przepis ten był zbędny, gdyż do postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu postępowania karnego (art. 113 k.k.s.). Niezależnie od tej konstatacji faktem jest, że ustanowienie przymusowego zarządu przedsiębiorstwa i wyznaczenie zarządcy stało się jednym ze sposobów zabezpieczenia majątkowego przepadku karnego skarbowego.

6. Tryb wykonania zabezpieczenia

Ustawodawca tylko w odniesieniu do zabezpieczenia środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów i środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej w sposób jednoznaczny określił tryb ich wykonania. Nastąpiło to poprzez odesłanie w art. 180 § 1 k.k.s. do odpowiedniego stosowania art. 27 Kodeksu karnego wykonawczego²⁰, który stanowi, że egzekucję

¹⁷ Ustawa z dnia 23 marca 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2017 r., poz. 768).

¹⁸ J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 838.

¹⁹ Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy – Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw, Druk Sejmowy 1931.

²⁰ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny wykonawczy (Dz. U. z 2018 r., poz. 652 ze zm.), dalej: k.k.w.

przepadku oraz nawiązki na rzecz Skarbu Państwa prowadzi naczelnik urzędu skarbowego według przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, jeżeli Kodeks nie stanowi inaczej. Wykonanie postanowienia w przedmiocie zabezpieczenia środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów i środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej następuje zatem w trybie ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji²¹. W odniesieniu do wykonania zabezpieczenia pozostałych środków karnych przepadku, tj. przepadku przedmiotów i przepadku korzyści majątkowej ustawodawca nie wypowiada się już tak jednoznacznie. Niemniej jednak zabezpieczenie i tych środków karnych następuje w trybie egzekucji administracyjnej. Reasumując, zabezpieczenie wszystkich środków karnych mających cechy przepadku, tj. przepadku przedmiotów, ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów, przepadku korzyści majątkowej i ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej oraz środka zabezpieczającego przepadku przedmiotów następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji²².

7. Wykonanie postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym

Do czasu nowelizacji Kodeksu karnego skarbowego ustawą o Krajowej Administracji Skarbowej ustalenie właściwości organów wykonujących postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym w procesie karnym skarbowym należało do skomplikowanych i kontrowersyjnych. Wprowadzenie przedmiotową ustawą zmian w tym zakresie pozwoliło w znacznym stopniu uporządkować te kwestie. Podstawowym organem wykonującym zabezpieczenie majątkowe na gruncie procesu karnego skarbowego jest naczelnik urzędu skarbowego (art. 179 § 1 k.k.s.). Jest on także właściwy do wykonania postanowienia, którym zabezpieczono jednocześnie grożący przepadek oraz grzywnę, obowiązek naprawienia szkody lub zadośćuczynienia za doznaną krzywdę, świadczenie pieniężne, nawiązkę lub wykonanie orzeczenia o kosztach sądowych w postępowaniu karnym, jeśli wykonanie w całości zlecił mu sąd lub prokurator, który wydał takie postanowienie (art. 195a § 1 k.k.w. w zw. z art. 178 § 1 k.k.s.). Organem właściwym do dokonania zabezpieczenia jest także naczelnik urzędu celno-skarbowego, ale tylko w zakresie zabezpieczenia majątkowego na towarach podlegających kontroli wykonywanej przez ten organ, będących w jego dyspozycji oraz na wartościach dewizowych lub krajowych środkach płatniczych

²¹ Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2018 r., poz. 1314 ze zm.), dalej: u.p.e.a.

²² J. Sawicki, [w:] J. Sawicki, G. Skowronek, *Prawo karne skarbowe. Zagadnienia materialnoprawne, procesowe i wykonawcze*, Warszawa 2017, s. 433.

podlegających kontroli dewizowej wykonywanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego (art. 179 § 1 k.k.s.). Najszerszy zakres kompetencji przysługuje jednak Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, gdyż k.k.s. nie przewiduje żadnych ograniczeń w przedmiocie dokonywania zabezpieczenia majątkowego przez ten organ (art. 179 § 3 k.k.s.).

Postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym z chwilą wydania stanowi tytuł wykonawczy, co oznacza, że wszczęcie postępowania zabezpieczającego nie wymaga tytułu egzekucyjnego zaopatrzonego w klauzulę wykonalności (art. 293 § 5 k.p.k.). Wątpliwości może natomiast nasuwać kwestia, czy do zlecenia wykonania organowi wykonawczemu postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym wystarczy samo jego wydanie, czy też konieczne jest wydanie dodatkowo zarządzenia, które przewiduje art. 155a § 1 u.p.e.a. W praktyce dochodziło bowiem do sytuacji, w których organy egzekucyjne, po otrzymaniu od prokuratora postanowienia o zabezpieczeniu bez zarządzenia wydanego w trybie art. 155a § 1 u.p.e.a., odmawiały jego wykonania w drodze postanowienia, co z kolei było zaskarżane przez prokuratorów²³. W kwestii tej wypowiedziały się wielokrotnie sądy, raz wskazując na brak podstaw do wydania zarządzenia, o jakim stanowi art. 155a § 1 u.p.e.a.²⁴, innym razem na konieczność wydania przez prokuratora takiego zarządzenia zabezpieczenia²⁵.

Należy stwierdzić, że wydawanie zarządzenia, o jakim stanowi art. 155a § 1 u.p.e.a., nie ma uzasadnienia praktycznego. Wszystkie kwestie niezbędne do wykonania zabezpieczenia zawarte są bowiem w postanowieniu prokuratora lub sądu, które stanowi tytuł wykonawczy (art. 293 § 5 k.p.k.). Zbędne jest zatem wydawanie samego zarządzenia, które stanowi w pewnym sensie dublowanie decyzji tych organów na płaszczyźnie procesu karnego oraz postępowania egzekucyjnego, dla którego brak jest dostatecznego uzasadnienia aksjologicznego²⁶. W piśmiennictwie słusznie sformułowano wniosek *de lege ferenda* co do wyraźnego wyłączenia konieczności zarządzenia zabezpieczenia na gruncie u.p.e.a. w przypadkach wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym przez sąd, prokuratora lub inny organ uprawniony do wydania postanowienia o zabezpieczeniu w procesie karnym *sensu largo*²⁷.

²³ S. Felsztyński, R. Gawinek, T. Kulikowski (redakcja uzupełnienia), J. Masierowski, A. Pich, E. Szatkowska i D. Wiśniewski, *Metodyka postępowania w zakresie zabezpieczenia majątkowego – aktualizacja*, Szczecin 2012, s. 21-22.

²⁴ Wyroki: Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 27 maja 2010 r., II FSK 88/09, z dnia 7 sierpnia 2008 r., I OSK 1140/07, z dnia 21 października 2009 r., II GSK 154/09, z dnia 24 czerwca 2009 r., II GSK 1055/08.

²⁵ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 22 września 2010 r., II FSK 807/09; uchwała NSA (7) z dnia 17 grudnia 2015 r., II GPS I/15, ONSAiWSA 2016, Nr 4, poz. 57.

²⁶ J. Rybczak, *Glosa do uchwały NSA z 17.12.2015 r., II GPS I/15*, „Prokuratura i Prawo” 2016, nr 12, s. 158 i n.

²⁷ Por. T. Razowski, [w:] P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny Skarbowy. Komentarz*, wyd. 3, Warszawa 2017, s. 1188-1186, [za:] J. Zagrodnik, *op. cit.*, s. 836.

8. Podsumowanie

Zabezpieczenie majątkowe w postępowaniu karnym skarbowym ma szczególnie złożony charakter ze względu na uregulowanie tej problematyki w wielu aktach prawnych, odrębne regulacje dla poszczególnych kar i środków karnych oraz brak spójności między nimi. Ewidentnym tego przykładem są regulacje dotyczące zabezpieczenia przepadku. Stosowanie tej instytucji wiązało się i wiąże z problemami zarówno natury teoretycznej, jak i praktycznej. Na taki kształt zabezpieczenia majątkowego w postępowaniu karnym skarbowym ma wpływ w większości stan regulacji zawartych poza Kodeksem karnym skarbowym, w szczególności w Kodeksie postępowania karnego i w Kodeksie karnym wykonawczym. Jak wskazuje się w literaturze, trudno sobie wyobrazić bardziej skomplikowaną legislację niż ta, która dotyczy postępowania zabezpieczającego w procesie karnym²⁸. Wskazać tu można przykład braku regulacji dotyczących trybu wykonywania zabezpieczenia przepadku w Kodeksie karnym wykonawczym, który przez wiele lat komplikował wykonanie zabezpieczenia przepadku przedmiotów i przepadku korzyści majątkowej na gruncie procesu karnego skarbowego.

Przedstawiona problematyka zabezpieczenia majątkowego, a w jej ramach poglądy prezentowane w piśmiennictwie i orzecznictwie sądowym, uzmysławiają skalę trudności, z jaką muszą się zmierzyć organy prowadzące postępowanie zabezpieczające. Tylko spójna i kompletna regulacja zabezpieczenia majątkowego w ramach szeroko rozumianego prawa karnego może uporządkować tę procedurę i usprawnić działania uprawnionych organów.

²⁸ W. Daszkiewicz, *Glosa do postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 28 października 1978 r. (II Kz 160/78)*, „Nowe Prawo” 1980, nr 4, s. 167.