

WARUNKOWE UMORZENIE POSTĘPOWANIA KARNEGO JAKO ALTERNATYWA DLA INSTYTUCJI SŁUŻĄCYCH ZANIECHANIU UKARANIA SPRAWCY PRZESTĘPSTWA SKARBOWEGO

Streszczenie. Artykuł poświęcony jest instytucji warunkowego umorzenia postępowania karnego jako instytucji degresji karania, mogącej stanowić dobrą alternatywę dla niektórych środków związanych z zaniechaniem ukarania sprawcy przestępstwa skarbowego. Autor zwraca uwagę na możliwość stosowania tej instytucji w odniesieniu do każdego przestępstwa skarbowego – oczywiście o tyle, o ile są spełnione ku temu ustawowe przesłanki. Oprócz zachowania przez oskarżonego statusu osoby niekaranej istotne praktyczne znaczenie ma to, że dla warunkowego umorzenia postępowania karnego nie jest konieczne uiszczenie należności publicznoprawnej, uszczuplonej w związku z popełnionym przestępstwem skarbowym, zanim zapadnie wyrok. Niezależnie od dostrzegalnych zalet tej instytucji w artykule wskazano także słabsze strony obowiązującej regulacji. Autor zaliczył do nich przede wszystkim sposób uregulowania przesłanki negatywnej warunkowego umorzenia postępowania karnego oraz zakres i treść obowiązków, jakie mogą być nałożone na oskarżonego w wyroku kończącym postępowanie karne skarbowe.

Słowa kluczowe: przestępstwo skarbowe, probacja, warunkowe umorzenie postępowania karnego, degresja karania

* Doktor nauk prawnych, sędzia, adiunkt w Zespole Badawczym Prawa Karnego Procesowego, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Prawa i Administracji, e-mail: kowalskiseb@op.pl, <https://orcid.org/0000-0003-1993-1211>

CONDITIONAL DISCONTINUANCE OF CRIMINAL PROCEEDINGS AS AN ALTERNATIVE TO THE INSTITUTION OF DESISTANCE FROM PUNISHING THE PERPETRATOR OF A FISCAL CRIME

Summary. The article is devoted to the institution of conditional discontinuance of criminal proceedings as an institution of degression of punishment, which may constitute a good alternative to certain measures related to abandonment of punishment of a fiscal crime. The author draws attention to the possibility of applying this institution to any fiscal crime – provided, of course, that the statutory prerequisites for it are met. In addition to the fact that the accused retains the status of an unpunished person, it is of major practical significance that for the conditional discontinuance of criminal proceedings, it is not necessary to pay the public receivables deposited in connection with the offence before a verdict is passed. Irrespective of the perceived advantages of this institution, the study also points to the weaker sides of the current regulation. The author included, above all, the manner in which the negative premise of conditional discontinuance of criminal proceedings is regulated, as well as the scope and content of obligations that may be imposed on the accused in a judgment ending criminal fiscal proceedings.

Keywords: fiscal crime, probation, conditional discontinuance of criminal proceedings, degression of punishment

1. WPROWADZENIE

Warunkowe umorzenie postępowania karnego jest na gruncie prawa karnego skarbowego środkiem karnym związanym z poddaniem próbie sprawcy przestępstwa skarbowego. Wiąże się wprawdzie z przypisaniem oskarżonemu przestępstwa skarbowego, ale zarazem z wydaniem wyroku niebędącego skazującym. W polskiej doktrynie warunkowe umorzenie postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe do niedawna nie cieszyło się dużym zainteresowaniem. Jednakże rosnący ostatnimi laty zakres penalizacji i zwiększająca się liczba typów przestępstw skarbowych mogą uczynić tę instytucję wartościowym sposobem zakończenia postępowania karnego zarówno dla oskarżyciela, jak i oskarżonego. Celem tego artykułu jest wskazanie charakteru prawnego warunkowego umorzenia postępowania w perspektywie instytucji zaniechania ukarania sprawcy przestępstwa skarbowego: dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, odstąpienia od wymierzenia kary, a także czynnego żalu¹. Są to instytucje typowe dla prawa karnego skarbowego, ujęte w rozdziale 2 kodeksu karnego

¹ Ze względu na to, że warunkowe umorzenie postępowania karnego jest instytucją odnoszącą się do przestępstw skarbowych, zarówno uwagi dotyczące środków regresji karania, jak i czynnego żalu dotyczyć będą tych czynów zabronionych.

skarbowego², o niewątpliwie istotnym znaczeniu teoretycznym i praktycznym. Swoista konfrontacja ustawowego uregulowania wymienionych instytucji pozwoli wyeksponować silne i słabe strony warunkowego umorzenia postępowania karnego. Zawarta w dalszej części opracowania analiza opiera się na metodzie dogmatycznoprawnej, a więc przede wszystkim bazuje na treści tekstu normatywnego i dorobku polskiego piśmiennictwa. Ponadto uwzględnia ogólnodostępny dorobek orzeczniczy polskich sądów karnych, wsparty wynikami badań aktowych kilkudziesięciu spraw karnych skarbowych zakończonych rozstrzygnięciami sądów okręgowych, związanymi ze stosowaniem instytucji warunkowego umorzenia postępowania karnego³.

2. REGULACJA NORMATYWNA DOTYCZĄCA WARUNKOWEGO UMORZENIA POSTĘPOWANIA KARNEGO W KODEKSIE KARNYM SKARBOWYM

Kodeks karny skarbowy zawiera regulacje: materialnoprawną, proceduralną i wykonawczą. O ile pierwsza z nich jest samodzielna w tym znaczeniu, że przepisy kodeksu karnego⁴ stosuje się odpowiednio wtedy tylko, gdy przepisy kodeksu karnego skarbowego wyraźnie tak stanowią⁵, o tyle dwie pozostałe opierają się na odpowiednim zastosowaniu kodeksu postępowania karnego⁶ i kodeksu karnego wykonawczego⁷ w zakresie, w jakim kodeks karny skarbowy nie zawiera odmiennej regulacji⁸. Jak wiadomo, ustawodawca posługuje się formułą „odpowiedniego stosowania” przepisów wskazanych w wymienionych kodeksach dla skrócenia tekstu prawnego, w odniesieniu do instytucji podobnych, regulowanych w dwóch różnych

² Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r., poz. 628) – dalej: k.k.s.

³ Badanie rozstrzygnięć i akt spraw, w których zapadały wyroki warunkowo umarzające postępowanie, jest szczególnie istotne w perspektywie bardzo ograniczonych możliwości wywiedzenia kasacji w tego rodzaju sprawach.

⁴ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r., poz. 17) – dalej: k.k.

⁵ Art. 20 § 1 k.k.s. Warto wskazać przy tym, że do wykroczeń skarbowych w ogóle nie stosuje się przepisów kodeksu wykroczeń (art. 46 k.k.s.).

⁶ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r., poz. 37 ze zm.) – dalej: k.p.k.

⁷ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny wykonawczy (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r., poz. 706) – dalej: k.k.w.

⁸ Zob. art. 113 § 1 i art. 178 § 1 k.k.s.

aktach prawnych⁹. Wszystkie przepisy odsyłające do odpowiedniego stosowania przepisów części ogólnej kodeksu karnego, kodeksu postępowania karnego lub kodeksu karnego wykonawczego zawierają odesłania dynamiczne, a więc do obowiązujących przepisów prawnych w brzmieniu, jakie będą one miały każdorazowo w czasie obowiązywania przepisu odsyłającego¹⁰. Skutkiem tego zmiany legislacyjne w zakresie przepisów, do których kodeks karny skarbowy odsyła, wpływają automatycznie na regulację normatywną tego kodeksu.

Odpowiednie stosowanie przepisu znajdującego się w innym akcie prawnym nakazuje, aby w procesie rekonstruowania normy prawnej uwzględnić ewentualne różnice pomiędzy instytucjami, do których należy przepis odesłania i przepis odsyłający¹¹. Przepis, który ma być odpowiednio stosowany, jest źródłem normy kierowanej do dwóch zakresów odniesienia: regulującego instytucję prawną, z którą przepis odesłania jest bezpośrednio związany, i regulującego inną instytucję, przy której normowaniu zamieszczono przepis odsyłający. Treść normy funkcjonującej w pierwszym zakresie odniesienia daje się ustalić wprost z brzmienia przepisu odesłania. Natomiast przeniesienie tej normy poza macierzysty zakres regulacji odbywa się z założonym przez ustawodawcę dostosowaniem do drugiego zakresu odniesienia, dopuszczonym formułą „odpowiedniego” stosowania przepisu. Przy ustalaniu sposobu dostosowania normy w drugim zakresie odniesienia niezbędne staje się zaś wykorzystanie zasad wykładni systemowej i funkcjonalnej¹². W konsekwencji odpowiednie zastosowanie przepisów kodeksu karnego, kodeksu postępowania karnego i kodeksu karnego wykonawczego nie sprowadza się do ich prostego przeniesienia na grunt prawa karnego skarbowego, lecz z uwzględnieniem jego autonomiczności i specyfiki dziedziny prawa, którą reguluje. Stosowanie wymienionych

⁹ Par. 156 ust. 1 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 283) – dalej: z.t.p. Por. Z. Siwik, *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Wrocław 1993, s. 58; L. Morawski, *Wykładnia w orzecznictwie sądów. Komentarz*, Toruń 2002, s. 300; uchwała Sądu Najwyższego (SN) z dnia 23 maja 2006 r., sygn. I KZP 6/06, OSNKW 2006, z. 6, poz. 56.

¹⁰ Par. 159 z.t.p.

¹¹ J. Nowacki, „Odpowiednie” stosowanie przepisów prawa, „Państwo i Prawo” 1964, z. 3, s. 374; L. Morawski, *Wykładnia...*, s. 299; uchwała SN z dnia 30 stycznia 2001 r., sygn. I KZP 50/00, OSNKW 2001, z. 3–4, poz. 16.

¹² Uchwała SN z dnia 30 stycznia 2001, sygn. I KZP 50/00, OSNKW 2001, z. 3–4, poz. 16; K. Opalek, J. Wróblewski, *Zagadnienia teorii prawa*, Warszawa 1969, s. 65.

przepisów może zatem nastąpić na trzy sposoby: 1) wprost, 2) z odpowiednią modyfikacją, 3) przez niestosowanie w ogóle. Warto przy tym podkreślić, że w doktrynie i orzecznictwie przyjmuje się, iż w przypadku odesłania numerycznego z zastrzeżeniem „odpowiedniego stosowania”, a więc takiego, jakim ustawodawca posłużył się w art. 20 § 2 k.k.s., wskazana jest wykładnia ścisła odesłania, a nie wykładnia rozszerzająca¹³.

Przesłanki warunkowego umorzenia postępowania karnego zostały tak ujęte w kodeksie karnym skarbowym, że z jednej strony ustawodawca odesłał do odpowiedniego stosowania art. 66 § 1 k.k., z drugiej zaś w art. 41 § 1 k.k.s. wskazuje wypadki, w których zastosowanie tej instytucji jest niedopuszczalne. Przesłanki warunkowego umorzenia postępowania karnego względem sprawcy przestępstwa skarbowego można podzielić na:

- 1) związane z przestępstwem (nieznaczne stopnie: winy i społecznej szkodliwości czynu);
- 2) związane z osobą sprawcy przestępstwa (pozytywna prognoza, że sprawca będzie w przyszłości przestrzegał porządku prawnego, uprzednia niekaralność);
- 3) procesową (niebudzące wątpliwości sprawstwo oskarżonego co do popełnienia przestępstwa);
- 4) negatywną – związaną z wystąpieniem jednej z przyczyn wykluczających zastosowanie tego środka, określonych w art. 41 § 1 k.k.s.

Przesłanki ujęte w trzech pierwszych punktach wiążą się z odpowiednim zastosowaniem art. 66 § 1 k.k. Do kodeksu karnego skarbowego nie został natomiast recypowany art. 66 § 2 k.k., a to dlatego, że ustawowe granice kar za przestępstwa skarbowe nie przekraczają 5 lat. Z tego powodu zastosowanie warunkowego umorzenia postępowania karnego jest możliwe w odniesieniu do każdego przestępstwa skarbowego, jeżeli są spełnione pozytywne przesłanki, a równocześnie nie występuje przesłanka negatywna¹⁴.

Wprost do przestępstw skarbowych stosuje się art. 67 § 1 k.k., określający okres próby i początek jej biegu. Natomiast interpretacja kolejnych przepisów tego artykułu w odniesieniu do przestępstw skarbowych musi już uwzględniać specyfikę prawa karnego skarbowego. W razie warunkowego

¹³ Zob. Z. Siwik, „Odpowiednie” stosowanie przepisów kodeksu karnego w prawie karnym skarbowym, „Przegląd Prawa i Administracji” 1987, t. XXIII, s. 104 i nast.; uchwała SN z dnia 23 maja 2006 r., sygn. I KZP 6/06, OSNKW 2006, z. 6, poz. 56.

¹⁴ Obejmuje ona między innymi przestępstwo skarbowe stypizowane w art. 62 § 2 k.k.s., jeżeli kwota podatku wynikająca z faktury albo suma kwot podatku wynikających z faktur jest dużej wartości.

umorzenia postępowania karnego w sprawie o przestępstwo skarbowe nie-
możliwe jest orzeczenie względem oskarżonego świadczenia pieniężnego
lub zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych¹⁵, obowiązku napra-
wienia szkody, zadośćuczynienia za krzywdę lub nawiązki, a także nałóże-
nie obowiązku probacyjnego dotyczącego relacji względem pokrzywdzo-
nego¹⁶. Z odpowiednią modyfikacją należy stosować przepisy art. 68 k.k.
traktujące o podjęciu postępowania karnego, uwzględniając samodzielną
regulację kodeksu karnego skarbowego, obejmującą orzeczenie o obowią-
zku uiszczenia w całości w wyznaczonym terminie należności publiczno-
prawnej, jeżeli jej uszczuplenie nastąpiło w związku z popełnieniem przypi-
sanego oskarżonemu przestępstwa skarbowego oraz dodatkową przesłankę
podjęcia postępowania warunkowo umorzonego (art. 41 § 2 i 3 k.k.s.).

Przepisy procedury karnej dotyczące warunkowego umorzenia postę-
powania karnego znajdujące się w kodeksie postępowania karnego mają
odpowiednie zastosowanie w postępowaniu w sprawie o przestępstwo skar-
bowe. Przy tym podkreślić należy, że w tym postępowaniu nie stosuje się
przepisów dotyczących pokrzywdzonego i mediacji (art. 113 § 2 pkt 1
k.k.s.), które w istotnej mierze wpływają na model procedowania w przed-
miocie warunkowego umorzenia postępowania karnego (w sprawach
o przestępstwa), uwzględniający możliwość wpływu pokrzywdzonego na
ostateczną treść rozstrzygnięcia sądu, zwłaszcza w toku posiedzenia wyro-
kowego¹⁷. Pośród przepisów procesowych o warunkowym umorzeniu po-
stępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe mowa jedynie w przepisach
art. 155 § 3–4 k.k.s., regulujących sporządzanie i kierowanie do sądu między
innymi wniosku o jego zastosowanie. Odpowiednie zastosowanie przepisów
kodeksu postępowania karnego do postępowania w sprawie o przestępstwo
skarbowe skutkuje recypowaniem przepisów proceduralnych umożliwiają-
cych orzeczenie o tym środku karnym wyłącznie wyrokiem sądu wydanym
na posiedzeniu, na rozprawie głównej lub na rozprawie w postępowaniu

¹⁵ Tak Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 23 maja 2006 r., sygn. I KZP 6/06, OSNKW 2006, z. 6, poz. 56. Inaczej: Sąd Apelacyjny we Wrocławiu w postanowieniu z dnia 16 maja 2002 r., sygn. II AKo 245/02, Legalis oraz Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim w wyroku z dnia 15 grudnia 2020 r., sygn. IV Ka 648/20, Legalis.

¹⁶ W prawie karnym skarbowym nie wyróżnia się bowiem pokrzywdzonego w tradycyjnym, klasycznym tego słowa rozumieniu, a przepisów proceduralnych o pokrzywdzonym i mediacji, zawartych w kodeksie postępowania karnego, w ogóle się nie stosuje (art. 113 § 2 pkt 1 k.k.s.).

¹⁷ Zob. art. 341 § 3 i 4 k.p.k. oraz art. 414 § 5 k.p.k.

odwoławczym – również w następstwie wniesienia apelacji od wyroku sądu pierwszej instancji, uniewinniającego lub umarzającego postępowanie¹⁸. W wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne w sprawie o przestępstwo skarbowe sąd powinien między innymi dokładnie określić czyn przypisany oskarżonemu, jego kwalifikację prawną oraz oznaczyć okres próby¹⁹.

W sprawach dotyczących wykonania wyroku warunkowo umarzającego postępowanie karne względem sprawcy przestępstwa skarbowego z odpowiednimi modyfikacjami stosuje się również przepisy kodeksu karnego wykonawczego, związane z wykonywaniem tego rodzaju wyroku, w szczególności pomieszczone w art. 177 k.k.w. Samodzielna regulacja kodeksu karnego skarbowego w tym zakresie dotyczy jedynie orzeczonego obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej – sąd nie może w okresie próby ustanawiać, rozszerzać lub zmieniać tego obowiązku ani od jego wykonania oskarżonego zwolnić²⁰. Godzi się zauważyć, że w razie warunkowego umorzenia postępowania karnego względem sprawcy przestępstwa skarbowego w przypadku orzeczenia dozoru będzie on sprowadzał się głównie do czynności kontrolnych, natomiast w razie jego nieorzeczenia sąd ograniczy się w głównej mierze do kontrolowania niekaralności sprawcy przestępstwa skarbowego i pozyskiwania informacji o wykonaniu przez niego obowiązków orzeczonych w wyroku²¹.

Niewłaściwy przebieg próby skutkować może podjęciem postępowania warunkowo umorzonego. W zakresie procedowania w tym przedmiocie odpowiednie zastosowanie znajdują również przepisy kodeksu postępowania karnego dotyczące podjęcia postępowania karnego, ujęte głównie w art. 549–551 k.p.k. Podjęcie postępowania warunkowo umorzonego następuje na podstawie postanowienia sądu. Skutkuje ono rozpoznaniem sprawy przed właściwym sądem, który nie jest związany zapadłym niegdyś wyrokiem warunkowo umarzającym postępowanie karne w tym znaczeniu, że nie musi przypisać oskarżonemu przestępstwa skarbowego, lecz – jeżeli dojdzie do przekonania, że zachodzą ku temu przesłanki – umorzyć postępowanie albo uniewinnić oskarżonego. W praktyce podjęcie postępowania warunkowo umorzonego skutkuje jednak najczęściej rozpoznaniem sprawy

¹⁸ Zob. art. 341–342, 414, 454 § 1 k.p.k.

¹⁹ Por. art. 342 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.

²⁰ Art. 190 k.k.s.

²¹ Zob. § 413–414 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 18 czerwca 2019 r. – Regulamin urzędowania sądów powszechnych (tekst jedn. Dz.U. z 2022 r., poz. 2514 ze zm.).

na rozprawie głównej i wydaniem wyroku skazującego, co wynika stąd, że jedną z przesłanek warunkowego umorzenia postępowania karnego są niebudzące wątpliwości okoliczności czynu.

3. WARUNKOWE UMORZENIE POSTĘPOWANIA KARNEGO JAKO ŚRODEK KARNY ZWIĄZANY Z PODDANIEM SPRAWCY PRÓBIE

W kodeksie karnym skarbowym warunkowe umorzenie postępowania karnego jest – obok warunkowego zawieszenia wykonania kary i warunkowego zwolnienia – środkiem karnym związanym z poddaniem sprawcy próbie, mającym zastosowanie wyłącznie do przestępstw skarbowych. Zakwalifikowanie środków probacyjnych w tym kodeksie do środków karnych znajduje usprawiedliwienie w technice legislacyjnej kodeksu karnego skarbowego oraz autonomii prawa karnego skarbowego²². Jakkolwiek na gruncie kodeksu karnego skarbowego na pierwszy plan wysuwa się degeneracyjny cel warunkowego umorzenia postępowania karnego, to jednak bez wątpienia spełnia ono wszystkie warunki środka probacyjnego²³:

- 1) stanowi reakcję na przestępstwo skarbowe przypisane oskarżonemu;
- 2) wymaga ustalenia przez sąd pozytywnej prognozy kryminologicznej;
- 3) koniecznym elementem orzeczenia o warunkowym umorzeniu postępowania karnego jest wyznaczenie próby, od której przebiegu uzależnione są skutki prawne;
- 4) ustawa przewiduje możliwość nałożenia na oskarżonego obowiązków, których wykonywanie w okresie próby może być monitorowane przez sąd;
- 5) ustawa przewiduje możliwość orzeczenia dozoru kuratora nad osobą poddaną próbie.

Przypisanie przestępstwa skarbowego oskarżonemu powoduje, że postępowanie karne z wykorzystaniem instytucji warunkowego umorzenia postępowania karnego może zakończyć się tylko wyrokiem sądu. Wyrok ten nie jest skazującym i nie skutkuje ujęciem oskarżonego w kartotece skazanych za przestępstwo skarbowe pomimo przypisania mu tego czynu zabronionego. To może mieć w konkretnym przypadku nieocenione znaczenie dla oskarżonego lub przedsiębiorcy, którego on reprezentuje, którego sprawy prowadzi

²² Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy karnej skarbowej, Sejm RP III kadencji, druk nr 158, s. 41–42.

²³ Por. B. Kunicka-Michalska, *Warunkowe umorzenie postępowania karnego*, [w:] *System Prawa Karnego. Tom 6. Kary i inne środki reakcji prawnokarnej*, red. M. Melezini, Warszawa 2016, s. 996.

lub z którym w inny sposób współpracuje. Wydanie wyroku warunkowo umarzającego postępowanie pociąga za sobą rezygnację ze skazywania i karaniania sprawcy przestępstwa skarbowego i prowadzi do definitywnego umorzenia danego postępowania, jeżeli w okresie ustalonej dla niego próby nie dał swym zachowaniem podstaw do podjęcia przeciwko niemu postępowania karnego²⁴. Dopiero w razie niepomysłnego przebiegu okresu próby postępowanie może być podjęte, a sprawcy wymierzona kara za popełnione przestępstwo skarbowe²⁵. Jednakże jak w przypadku innych środków służących degresji karaniania, tak i w przypadku warunkowego umorzenia postępowania karnego ustawodawca przewidział „coś w zamian” za dobrodziejstwo niekaralności: nałożenie na oskarżonego obowiązku uiszczenia w określonym terminie wymagalnej należności publicznoprawnej, jeżeli jej uszczuplenie wiązało się z popełnieniem przestępstwa skarbowego (obligatoryjne), a także obowiązków w okresie próby lub poddania się dozorowi (fakultatywne).

Uiszczenie wymagalnej należności publicznoprawnej uszczuplonej w związku z popełnieniem przestępstwa skarbowego odgrywa z punktu widzenia warunkowego umorzenia postępowania karnego dwojaką rolę. Z jednej strony może utorować drogę ku zastosowaniu wymienionego środka probacyjnego pomimo ziszczenia się negatywnej przesłanki z art. 41 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s.²⁶ Z drugiej – w przypadku, w którym nie ma dużej wartości, a należność nie została uiszczona w dacie orzekania – sąd jest zobligowany nałożyć na oskarżonego w wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne obowiązek jej uiszczenia w całości w określonym terminie. Wówczas sąd orzeka o tym obowiązku bez względu na to, czy oskarżony jest podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem, na którym w myśl prawa podatkowego ciąży zaległość z tytułu niezapłaconego lub niewpłaconego

²⁴ Por. uchwałę SN z dnia 29 stycznia 1971 r., sygn. VI KZP 26/69, OSNKW 1971, z. 3, poz. 33.

²⁵ Choć i to nie jest pewne, gdyż po podjęciu postępowania karnego sąd nie jest związany przypisaniem przestępstwa skarbowego w poprzednio wydanym wyroku i gdyby doszedł do przekonania, że oskarżony nie popełnił zarzucanego mu przestępstwa skarbowego lub zachodzą przesłanki do umorzenia postępowania karnego, wyda wyrok uniewinniający albo umarzający postępowanie.

²⁶ Wymagalna należność musi być w całości uiszczona przed zamknięciem przewodu sądowego w pierwszej instancji – art. 37 § 2 k.k.s. w zw. z art. 41 § 1 k.k.s.

podatku²⁷ i zasadniczo bez względu na stan majątku oskarżonego²⁸. Uchylenie się od wykonania nałożonego przez sąd obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej może być przyczyną podjęcia warunkowo umorzonego postępowania karnego.

Jeżeli z popełnieniem przestępstwa skarbowego nie wiązało się uszczuplenie należności publicznoprawnej albo wiązało się, ale w dacie wyrokowania została ona w całości uiszczona, sąd ma niewiele możliwości ujęcia w wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne rozstrzygnięcia zawierającego dolegliwość zmierzającą do tego, aby oskarżony rzeczywiście odczuł fakt przypisania przestępstwa skarbowego²⁹, a przy tym umożliwiającego optymalne kontrolowanie próby³⁰. Naturalnie w okresie próby sprawca przestępstwa ma – ogólnie rzecz ujmując – obowiązek zgodnego z prawem zachowania się. Jednakże minimalny zakres możliwych do zastosowania obowiązków probacyjnych powoduje, że sąd może orzec względem

²⁷ Zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z dnia 1 marca 2022 r., sygn. II FSK 1625/19, LEX z glosą S. Kowalskiego, *Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 1 marca 2022 r., II FSK 1625/19*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2024, nr 1, s. 38–44. Podkreślić należy, że kwestia dopuszczalności takiego orzeczenia względem oskarżonego niebędącego zarazem podatnikiem lub płatnikiem jest zarówno w doktrynie, jak i orzecznictwie nader kontrowersyjna (na ten temat zob. m.in. publikacje wymienione we wprowadzeniu do tej glosy). Zob. też inne orzeczenia, w których sądy orzekały obowiązek uiszczenia należności publicznoprawnej względem innej osoby niż podatnik lub płatnik: postanowienie SN z dnia 22 maja 2024 r., sygn. V KK 144/24, LEX; wyrok SO w Częstochowie z dnia 17 lutego 2023 r., sygn. VII Ka 20/23, Lex; wyrok SO w Poznaniu z dnia 31 marca 2021 r., sygn. IV Ka 249/21, LEX oraz wyrok SO Warszawa-Praga w Warszawie z dnia 27 kwietnia 2022 r., sygn. VI Ka 379/21, LEX. Przeciwnie zapatrywania wyrażono zaś w wyroku SN z dnia 25 lutego 2022 r., sygn. V KK 584/21, LEX.

²⁸ Zob. jednak art. 14 k.k.s., zgodnie z którym, jeżeli sąd określa obowiązek, sposób lub termin uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej, to powinien wziąć pod uwagę w szczególności sytuację majątkową sprawcy oraz wysokość uszczuplonej należności publicznoprawnej. Godzi się zauważyć, że obowiązkowi raz ustalonego w wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne nie można w postępowaniu wykonawczym rozszerzać lub zmieniać (art. 190 k.k.s.).

²⁹ W odniesieniu do warunkowego umorzenia postępowania karnego na gruncie kodeksu karnego taką „namiastkę” kary grzywny stanowi niewątpliwie świadczenie pieniężne, po które sądy sięgają zwłaszcza wtedy, gdy zastosowaniu środka probacyjnego nie towarzyszy żaden inny obowiązek z art. 67 § 3 k.k. lub stopień społecznej szkodliwości, lub winy jest blisko granicy czyniącej go już znacznym, a więc wykluczającym sięganie do tej instytucji prawnej.

³⁰ Właściwego, czyli założonego w dacie wyrokowania o warunkowym umorzeniu postępowania karnego.

oskarżonego co najwyżej obowiązek informowania sądu lub kuratora o przebiegu próby³¹. Zupełnie wyjątkowo, jeżeli znajduje to usprawiedliwienie w okolicznościach przypisanego przestępstwa skarbowego, możliwe jest zobowiązanie oskarżonego do powstrzymania się od nadużywania alkoholu, używania innych środków odurzających, poddania się terapii uzależnień lub terapii, ewentualnie powstrzymania się od kontaktowania z innymi osobami w określony sposób lub zbliżania do nich³². Ograniczone możliwości sądu w tym zakresie nie ułatwiają stosowania w praktyce warunkowego umorzenia postępowania karnego, którą to instytucję sądy traktują niekiedy – poniekąd słusznie – jako swego rodzaju „ogniwo pośrednie” pomiędzy umorzeniem postępowania z uwagi na znikomy stopień społecznej szkodliwości a skazaniem oskarżonego za przypisany mu czyn zabroniony³³.

Warto podkreślić, że ustawodawca nie przewiduje ani możliwości negocjowania oskarżonego z oskarżycielem publicznym w sprawie wystąpienia z wnioskiem o warunkowe umorzenie postępowania karnego lub zgody na takowe w razie wyznaczenia przez sąd z urzędu posiedzenia w tym przedmiocie, ani możliwości negocjowania warunków treści wyroku warunkowo umarzającego postępowanie karne, w tym zwłaszcza w zakresie rozstrzygnięcia o obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej. Oczywiście tego rodzaju porozumienia pomiędzy oskarżycielem publicznym a oskarżonym (lub raczej jego obrońcą) nie są wykluczone, jednakże mają charakter pozaprocesowy. W praktyce mogą stanowić niewiążącą sugestię dla sądu co do stanowiska stron w przedmiocie perspektywy zakończenia postępowania karnego takim wyrokiem w danej instancji.

³¹ Art. 72 § 1 pkt 1 k.k. w zw. z art. 67 § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. W istocie – w obliczu tzw. dozoru uproszczonego – orzekanie tego obowiązku jest najczęściej zwyżczajnie zbędne i nie przynosi żadnego efektu.

³² Zob. S. Kowalski, *Środki probacyjne w kodeksie karnym skarbowym po nowelizacji kodeksu karnego*, „Probacja” 2015, nr 3, s. 54; J. Michalski, *Komentarz do Kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I. Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000, s. 95–96. Inaczej SN w uzasadnieniu do uchwały z dnia 23 maja 2006 r., sygn. I KZP 6/06, OSNKW 2006, z. 6, poz. 56 oraz G. Łabuda, T. Razowski, *Glosa do postanowienia Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 16 maja 2002 r., sygn. II AKo 245/02*, „Prokuratura i Prawo” 2003, nr 3, s. 111.

³³ Por. postanowienie SN z dnia 9 października 2008 r., WZ 61/08, Legalis, a także wyrok SO w Świdnicy z dnia 19 stycznia 2022 r., sygn. IV Ka 873/21, niepubl.

4. WARUNKOWE UMORZENIE POSTĘPOWANIA KARNEGO A NIEKTÓRE INNE ŚRODKI USTAWOWEJ DEGRESJI KARANIA

W prawie karnym skarbowym warunkowe umorzenie postępowania karnego tradycyjnie zalicza się do środków ustawowej degresji karania obok dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, odstąpienia od wymierzenia kary czy nadzwyczajnego złagodzenia kary³⁴. W wyniku jego zastosowania oskarżonemu nie zostaje orzeczona kara w granicach ustawowego zagrożenia przewidzianego za przypisane przestępstwo skarbowe, a nawet więcej – w ogóle nie zostaje orzeczona kara. Podobnie jest w razie dobrowolnego poddania się odpowiedzialności oraz odstąpienia od wymierzenia kary – instytucji zaniechania ukarania sprawcy przestępstwa skarbowego zlokalizowanych w rozdziale 2 kodeksu karnego skarbowego. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności i odstąpienie od wymierzenia kary to instytucje, które istotnie różnią się od warunkowego umorzenia postępowania karnego.

Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności to środek karny orzekany wyrokiem sądu³⁵, którego zastosowanie prowadzi wprawdzie do stwierdzenia, że doszło do popełnienia przestępstwa skarbowego³⁶, ale wyrok nie podlega wpisowi do rejestru karnego³⁷. Ten środek karny może mieć zastosowanie nie tylko do przestępstw skarbowych, lecz także do wykroczeń skarbowych, jeżeli wina sprawcy i okoliczności popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego nie budzą wątpliwości, a jednocześnie³⁸:

- 1) sprawca uiszczył kwotę odpowiadającą co najmniej najniższej karze grzywny grożącej za dany czyn zabroniony;
- 2) sprawca wyraził zgodę na przepadek przedmiotów co najmniej w takim zakresie, w jakim ten przepadek jest obowiązkowy, a w razie niemożności złożenia tych przedmiotów – uiszczył ich równowartość pieniężną;

³⁴ Zob. Z. Siwik, *Systematyczny...*, s. 148–149.

³⁵ Art. 22 § 2 pkt 1 k.k.s., art. 47 § 2 pkt 1 k.k.s., art. 148 § 5 k.k.s.

³⁶ Art. 17 § 1 k.k.s. Jak trafnie wskazał T. Grzegorzczak, uprawomocnienie się wyroku zezwalającego na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności skutkuje przełamaniem zasady domniemania niewinności – T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2009, s. 157.

³⁷ Art. 18 § 2 k.k.s. Zob. również: J. Raglewska, J. Raglewski, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe a ustawowy wymóg braku skazania za ten rodzaj czynu zabronionego*, „Prokuratura i Prawo” 2015, nr 7–8, s. 180–184.

³⁸ Art. 17 § 2 k.k.s.

- 3) została w całości uiszczona wymagalna należność publicznoprawna, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym nastąpiło uszczuplenie tej należności;
- 4) została uiszczona co najmniej zryczałtowana równowartość kosztów postępowania.

Wszystkie te przesłanki muszą być spełnione w dacie wyrokowania, a wskazane należności uiszczone, zanim sąd wyda wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności³⁹. Co więcej, zastosowanie tego środka karnego do przestępstw skarbowych jest znacznie ograniczone, gdyż dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest wykluczone, jeżeli⁴⁰:

- 1) przestępstwo skarbowe jest zagrożone karą ograniczenia wolności albo karą pozbawienia wolności;
- 2) przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny popełniono w warunkach określonych w art. 37 § 1 k.k.s. lub art. 38 § 2 k.k.s., a więc uzasadniających nadzwyczajne obostrzenie kary lub
- 3) zgłoszono interwencję co do przedmiotu podlegającego przepadkowi, chyba że zostanie ona cofnięta przez interwenienta do czasu wniesienia aktu oskarżenia do sądu.

Warto dostrzec, że okoliczności wymienione w punktach pierwszym i trzecim nie wykluczają stosowania warunkowego umorzenia postępowania karnego. Oczywiście zastosowanie tego środka probacyjnego jest uzależnione od pozytywnej prognozy kryminologicznej i niekaralności oskarżonego za umyślne przestępstwo skarbowe, a negatywną przesłanką jego stosowania również jest popełnienie przestępstwa skarbowego w warunkach uzasadniających nadzwyczajne obostrzenie kary, jednakże w tym ostatnim przypadku ustawodawca przewiduje możliwość odstąpienia od tej reguły. Warunkowe umorzenie postępowania karnego jest bowiem możliwe pomimo popełnienia umyślnie przestępstwa skarbowego, powodującego uszczuplenie należności publicznoprawnej dużej wartości albo takiego, którego wartość przedmiotu czynu zabronionego jest duża, lub popełnienia przestępstw skarbowych ciągiem, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, a wymagalna należność została w całości uiszczona przed zamknięciem przewodu sądowego w pierwszej

³⁹ A nawet wcześniej, jeżeli wziąć pod uwagę treść art. 146 k.k.s., określającego warunki, od spełnienia których finansowy organ postępowania przygotowawczego może uzależnić wystąpienie z wnioskiem do sądu o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

⁴⁰ Art. 17 § 2 k.k.s.

instancji – niekoniecznie przez oskarżonego⁴¹. Warunkowe umorzenie postępowania karnego możliwe jest nawet wówczas, gdy oskarżony popełnił przestępstwo skarbowe, działając w zorganizowanej grupie albo w związku mającym na celu popełnienie przestępstwa skarbowego, jeżeli odstąpił od udziału w takiej grupie lub związku i ujawniając przed organem ścigania istotne okoliczności zamierzonego przestępstwa skarbowego, zapobiegł jego popełnieniu⁴². Od sprawcy składającego wniosek o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nie wymaga się natomiast ani pozytywnej prognozy kryminologicznej, ani uprzedniej niekaralności za umyślne przestępstwo skarbowe⁴³. Wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności definitywnie kończy postępowanie karne skarbowe w danej sprawie. Podkreślić należy, że jest on wydawany w następstwie porozumienia pomiędzy sprawcą a finansowym organem postępowania przygotowawczego, realizowanego w ramach swoistego odstępstwa od klasycznego postępowania karnego⁴⁴. W orzecznictwie wyrażono słuszny pogląd, że uniemożliwienie wykorzystania instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w postępowaniu przygotowawczym stanowi podstawę zwrotu sprawy w celu uzupełnienia dochodzenia⁴⁵.

Niewątpliwą zaletą dobrowolnego poddania się odpowiedzialności z punktu widzenia interesów Skarbu Państwa jest to, że sprawca przestępstwa skarbowego musi uiścić w całości wymagalną należność publiczno-prawną, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym nastąpiło uszczuplenie tej należności, a ponadto uiścić kwotę odpowiadającą co najmniej najniższej karze grzywny grożącej za dany czyn zabroniony oraz co najmniej zryczałtowaną równowartość kosztów postępowania⁴⁶. Takim wymaganiom mogą

⁴¹ Art. 37 § 2 k.k.s. w zw. z art. 41 § 1 k.k.s.

⁴² Art. 37 § 3 k.k.s. w zw. z art. 41 § 1 k.k.s.

⁴³ W praktyce ta instytucja ma odniesienie do czynów, które nie charakteryzują się znacznym stopniem społecznej szkodliwości czynu lub winy.

⁴⁴ Szerzej zob. G. Skowronek, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jako instytucja konsensualnego zakończenia sprawy*, „Forum Polityki Kryminalnej” 2022, nr 1(3), s. 10–12. Zob. jednak trafne uwagi T. Razowskiego w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2017, s. 1234–1236.

⁴⁵ Zob. uchwałę SN z dnia 25 października 2000 r., sygn. I KZP 24/00, OSNKW 2000, z. 11–12, poz. 96.

⁴⁶ Art. 17 § 1 k.k.s. Ponadto przesłanką stosowania dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest wyrażenie zgody na przepadek przedmiotów co najmniej w takim zakresie, w jakim ten przepadek jest obowiązkowy, a w razie niemożności złożenia tych przedmiotów – uiszczenie ich równowartości pieniężnej; przepisy art. 16 § 2 zd. 3 oraz art. 31 § 3 pkt 2 stosuje się odpowiednio.

jednak nie sprostać osoby ubogie, w tym też te, których status majątkowy został wykorzystany przez osoby majątne do współudziału w popełnieniu przestępstwa skarbowego. Z pewnością również osoba mogąca sprostać wymaganiom stawianym sprawcy przestępstwa skarbowego ubiegającego się o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, godząca się na uiszczenie kwoty odpowiadającej co najmniej najniższej karze grzywny grożącej za dany czyn zabroniony oraz zryczałtowanej równowartości kosztów postępowania może być przeciwna uiszczeniu wymagalnej należności publicznoprawnej, o której mowa w art. 17 § 1 pkt 1 k.k.s., jeżeli to nie ona jest podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem, którego działalność wiązała się z popełnieniem tego przestępstwa skarbowego. Ów opór może być w pewnym stopniu usprawiedliwiony – jeżeli dłużnik dysponuje środkami na zapłatę lub wpłatę podatku lub gdy oprócz oskarżonego są jeszcze inne osoby, których działalność w równym lub większym jeszcze stopniu przyczyniła się do uszczuplenia wymagalnej należności publicznoprawnej. Bez względu na przyczynę niewuiszczenia wymagalnej należności publicznoprawnej⁴⁷ niewypełnienie obowiązku wskazanego w art. 17 § 1 pkt 1 k.k.s. może *in concreto* uniemożliwić sprawcy przestępstwa skarbowego skorzystanie z instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności.

W kontekście braku możliwości zobligowania oskarżonego w wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne do uiszczenia kwoty stanowiącej „namiastkę” kary za przypisany czyn zauważyć należy, że sprawca przestępstwa skarbowego, któremu udzielono zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, zawsze ponosi finansowe konsekwencje tego czynu – musi zapłacić ustaloną z finansowym organem postępowania sumę pieniężną, stanowiącą kwotę uiszczaną tytułem kary grzywny. Nie jest to rzecz jasna kara, o której mowa w art. 22 § 1 pkt 1 k.k.s., ale sankcyjny charakter dokonanej wpłaty nie może budzić wątpliwości. Tymczasem godząc się na wystąpienie z wnioskiem o warunkowe umorzenie postępowania karnego, finansowy organ postępowania przygotowawczego powinien liczyć się z tym, że oskarżony takiej dolegliwości nie poniesie.

Innego rodzaju instytucją jest odstąpienie od wymierzenia kary, uregulowane w przepisach art. 19 k.k.s., przy czym podstawy prawne zastosowania tej instytucji można odnaleźć również w innych przepisach zarówno

⁴⁷ Z treści art. 143 § 1 k.k.s. wynika, że należność publicznoprawna tytułem kary grzywny i zryczałtowane koszty postępowania muszą być uiszczone najpóźniej z chwilą złożenia finansowemu organowi postępowania przygotowawczego wniosku przez sprawcę przestępstwa skarbowego o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

części ogólnej⁴⁸, jak i części szczególnej I tytułu kodeksu karnego skarbowego⁴⁹. Instytucja ta ma zastosowanie do przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych. Odstąpienie od wymierzenia kary za przestępstwo skarbowe jest możliwe w wypadkach wskazanych w kodeksie lub w razie łącznego spełnienia następujących przesłanek⁵⁰:

- 1) przypisane sprawcy przestępstwo skarbowe jest zagrożone karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat lub karą łagodniejszą;
- 2) stopień społecznej szkodliwości czynu nie jest znaczny;
- 3) nie zachodzą przesłanki do nadzwyczajnego obostrzenia kary, przy czym stosuje się regulację z art. 37 § 2 i 3 k.k.s., umożliwiającą zastosowanie tej instytucji tak jak w odniesieniu do negatywnej przesłanki warunkowego umorzenia postępowania karnego.

Jeżeli jednak w związku z przestępstwem skarbowym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, sąd może odstąpić od wymierzenia kary tylko wówczas, gdy ta należność została w całości uiszczona przed wydaniem wyroku. Co więcej, wyrok sądu uwzględniający odstąpienie od wymierzenia kary jest wyrokiem skazującym, podlega wpisowi do rejestru karnego, a skazanie takim wyrokiem ulega zatarciu z upływem roku od wydania prawomocnego wyroku⁵¹. Odstąpienie od wymierzenia kary jest zatem instytucją idącą najdalej w kierunku złagodzenia kary, cechującą się większym dobrodziejstwem niż nadzwyczajne złagodzenie kary⁵². Sprawca przestępstwa skarbowego, względem którego sąd odstąpił od wymierzenia kary, jest jednak skazanym w świetle polskiego prawa, a wyrok wydany przeciwko oskarżonemu – wyrokiem skazującym.

5. WARUNKOWE UMORZENIE POSTĘPOWANIA KARNEGO A DEFINITYWNE UMORZENIE POSTĘPOWANIA

W razie warunkowego umorzenia postępowania karnego z pomyślnym upływem okresu próby dochodzi do definitywnego umorzenia postępowania. Skutek ten zbliża instytucję warunkowego umorzenia postępowania

⁴⁸ Zob. art. 10 § 5, art. 11 § 2 i 3, art. 20 § 3, art. 21 § 1 pkt 2 k.k.s.

⁴⁹ Zob. art. 57 § 2 oraz art. 77 § 4 i 5 k.k.s.

⁵⁰ Przesłanki odstąpienia od wymierzenia kary za wykroczenie skarbowe zostały określone w art. 19 § 1 pkt 2 k.k.s.

⁵¹ Art. 107 § 5 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.

⁵² M. Bojarski w: M. Bojarski, A. Płońska, Z. Świda, *Podstawy materialnego i procesowego prawa o wykroczeniach*, Wrocław 2012, s. 113.

karnego do instytucji opartych na klauzuli niepodlegania karze: czynnego żalu czy korekty deklaracji podatkowej⁵³. Jest to jednakże podobieństwo jedynie pozorne, gdyż instytucje te, ujęte w rozdziale 2 kodeksu karnego skarbowego, mają zgoła inny charakter. Ze względów kryminalnopolitycznych ustawodawca decyduje się wprowadzić w tych wypadkach negatywną przesłankę procesową⁵⁴. Nie tylko zatem gwarantuje niekaralność, zwolnienie od przypisania przestępstwa skarbowego i jakiejkolwiek formy represji, lecz i zaniechanie prowadzenia postępowania karnego skarbowego przeciwko osobie, która spełniła wymagania określone w art. 16 lub 16a k.k.s.⁵⁵ W wypadku gdy ustawa stanowi, że sprawca nie podlega karze, obowiązkiem organu postępowania karnego jest odmówić wszczęcia postępowania, a wszczęte umorzyć⁵⁶. Z chwilą, gdy organ postępowania ujawni okoliczność uzasadniającą twierdzenie, że sprawca nie podlega karze, zachodzi ujemna przesłanka procesowa, a zatem postępowanie karne skarbowe nie może się toczyć. Tak samo jest w przypadku innych ustawowo określonych okoliczności uzasadniających odmowę wszczęcia lub umorzenie postępowania. Skutek taki w odniesieniu do warunkowego umorzenia postępowania karnego występuje natomiast dopiero w związku z pomyślnym ukończeniem próby, a swego rodzaju gwarancją, że postępowania karnego nie można już podjąć, oskarżony uzyskuje z upływem sześciu miesięcy od zakończenia próby. Wtedy bowiem podjęcie postępowania warunkowego jest już niemożliwe.

Wyznaczenie okresu próby w wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne jest obowiązkiem sądu⁵⁷ immanentnie związanym z pozytywną prognozą kryminologiczną, sprowadzającą się do przekonania, że oskarżony – pomimo niewydania wyroku skazującego – będzie przestrzegał przepisów prawa i wykona ciążące na nim w okresie próby obowiązki. Odpowiedź na pytanie, czy ta prognoza, istniejąca w chwili wyrokowania, była trafna, ma dać zachowanie oskarżonego w okresie próby. W tym czasie

⁵³ Art. 16–16a k.k.s.

⁵⁴ Zob. np. H. Skwarczyński, *Czynny żal w prawie karnym skarbowym*, „Monitor Podatkowy” 2006, nr 2, s. 22–23.

⁵⁵ Instytucję uregulowaną w art. 16b k.k.s. pomijam milczeniem, gdyż w mojej ocenie przepis ten jest najzupełniej zbędny i w praktyce nie ma zastosowania.

⁵⁶ Art. 17 § 1 pkt 4 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.

⁵⁷ Okres próby od roku do 3 lat (art. 67 § 1 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.) sąd wyznacza w jednym z rozstrzygnięć zawartych w części dyspozytywnej wyroku warunkowo umarzającego postępowanie karne (art. 342 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

podlega ono kontroli sądu, ewentualnie – dodatkowo – dozorowi kuratora⁵⁸. Granice czasowe tej kontroli wyznaczają: data uprawomocnienia się wyroku warunkowo umarzającego postępowanie karne oraz dzień, w którym upływa okres próby – liczony od tej daty. Jeżeli w tym okresie sąd pozyska informację, że zachowanie oskarżonego nie odpowiada założonemu w chwili warunkowego umorzenia postępowania karnego, może albo odpowiednio zareagować w ramach wykonywania zapadłego orzeczenia, albo skierować sprawę na posiedzenie w przedmiocie podjęcia postępowania warunkowo umorzonego⁵⁹. Naturalnie takie posiedzenie może być wyznaczone także po upływie okresu próby, zwłaszcza gdy zachowanie oskarżonego dające podstawy do jego wyznaczenia miało miejsce pod koniec tego okresu. Decyzja procesowa w przedmiocie podjęcia postępowania warunkowo umorzonego zapada w formie postanowienia, które jest zaskarżalne⁶⁰. Postępowanie może być podjęte nie później niż 6 miesięcy, licząc od dnia zakończenia okresu próby⁶¹, przy czym podjęcie postępowania następuje z chwilą uprawomocnienia się postanowienia sądu⁶². Z upływem tego terminu dochodzi bowiem co do zasady do pełnej rehabilitacji sprawcy, odżywa domniemanie niewinności, a byłby oskarżony może uchodzić za osobę, która przestępstwa skarbowego nigdy nie popełniła⁶³. Niedopuszczalne jest także ponowne pociągnięcie go do odpowiedzialności karnej za to przestępstwo skarbowe⁶⁴.

W praktyce niewątpliwie najistotniejsze znaczenie dla kwestii podjęcia warunkowo umorzonego postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe mogą mieć: skazanie wyrokiem w okresie próby oraz nieuiszczenie należności publicznoprawnej w określonym w wyroku terminie. Prawomocne

⁵⁸ *De lege lata* kontrola okresu próby przez sąd następuje na skutek czynności podejmowanych z urzędu w postępowaniu wykonawczym, natomiast nałożenie dozoru kuratora sądowego lub osoby godnej zaufania, stowarzyszenia, instytucji albo organizacji społecznej, o których mowa w art. 67 § 2 k.k., następuje w odpowiednim rozstrzygnięciu sądu, zawartym w części dyspozytywnej wyroku warunkowo umarzającego postępowanie karne. Nałożenie dozoru jest fakultatywne. W okresie próby sąd może oddać oskarżonego pod dozór albo od dozoru zwolnić (art. 74 § 2 k.k. w zw. z art. 67 § 4 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.).

⁵⁹ W myśl art. 549 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. skierowanie sprawy na posiedzenie w przedmiocie podjęcia postępowania karnego może nastąpić nie tylko z urzędu, lecz także na wniosek oskarżyciela publicznego lub sądowego kuratora zawodowego.

⁶⁰ Art. 550 § 3 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.

⁶¹ Art. 68 § 4 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.

⁶² Por. wyrok SN z dnia 10 czerwca 2020 r., sygn. II KK 158/19, LEX.

⁶³ Postanowienie SN z dnia 26 lipca 2023 r., sygn. V KK 235/23, LEX.

⁶⁴ Por. postanowienie SN z dnia 29 października 2020 r., sygn. IV KK 262/19, LEX.

skazanie oskarżonego za umyślne przestępstwo skarbowe popełnione w okresie próby stanowi przesłankę obligatoryjnego podjęcia warunkowo umorzonego postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe⁶⁵. Natomiast skazanie za inne przestępstwo skarbowe lub za przestępstwo popełnione w okresie próby może stanowić podstawę fakultatywnego podjęcia postępowania, gdyż dopuszczenie się tego rodzaju czynów z zasady stanowi rażące naruszenie porządku prawnego. I w tych przypadkach chodziłoby jednak o skazania prawomocne za czyny popełnione w okresie próby. Jeżeli skazanie za przestępstwo skarbowe lub przestępstwo uprawomocni się po szóstym miesiącu, licząc od dnia ukończenia próby, podjęcie postępowania warunkowo umorzonego będzie już niemożliwe. Warto jednak pamiętać, że podjęcie postępowania jest możliwe nie tylko w razie skazania za przestępstwo skarbowe lub przestępstwo, lecz także w razie innego rodzaju rażącego naruszenia przez sprawcę porządku prawnego w okresie próby⁶⁶. Natomiast nieuiszczenie w określonym w wyroku terminie należności publicznoprawnej może stanowić podstawę podjęcia postępowania warunkowo umorzonego wtedy, gdy sprawca przestępstwa skarbowego uchyla się od wykonania nałożonego na niego obowiązku⁶⁷. Aby podjąć postępowanie karne z tego powodu, konieczne jest jednak wykazanie, że sprawca przestępstwa skarbowego miał negatywny stosunek do wykonania obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej, wyrażający się w szczególności w tym, że mógł go wykonać lub spowodować jego wykonanie przez podatnika, płatnika lub inkasenta, a jednak zaniechał tego. Wykazanie takiej okoliczności nie oznacza jeszcze, że sąd podejmie postępowanie warunkowo umorzone. Ze względu na to, że przyczyna ta stanowi fakultatywną przesłankę podjęcia postępowania, sąd powinien ocenić, czy istotnie rozstrzygnięcie takie jest w danej sprawie celowe i czy nie zachodzą szczególne okoliczności usprawiedliwiające zaniechanie sprawcy⁶⁸.

⁶⁵ Art. 68 § 1 k.k.s. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s.

⁶⁶ Por. postanowienie SA w Krakowie z 25 czerwca 2013 r., sygn. II AKzw 631/13, „Krakowskie Zeszyty Sądowe” 2013, nr 7–8, poz. 43.

⁶⁷ Art. 41 § 3 k.k.s.

⁶⁸ Taką okoliczność stanowi – moim zdaniem – zaniechanie podejmowania jakichkolwiek czynności względem dłużnika przez organ wykonujący ostateczną decyzję podatkową pomimo tego, że ów dłużnik dysponuje środkami pozwalającymi zaspokoić należności Skarbu Państwa.

1. Warunkowe umorzenie postępowania karnego jest środkiem karnym związanym z poddaniem sprawcy próbie, nie zaś instytucją zaniechania ukarania sprawcy. Jednak skutki, jakie za sobą pociąga, a w szczególności zachowanie przez oskarżonego statusu osoby nieskazanej za przestępstwo skarbowe i definitywne umorzenie postępowania karnego w razie pozytywnego przebiegu próby oraz możliwość zastosowania do wszystkich przestępstw skarbowych, czynią ten środek karny wartościową alternatywą dla innych środków regresji karania: dobrowolnego poddania się odpowiedzialności i odstąpienia od wymierzenia kary.
2. Z perspektywy oskarżonego szczególnie istotne jest to, że w przypadku warunkowego umorzenia postępowania karnego ustawodawca nie wymaga uiszczenia przed dniem wyrokowania całości wymagalnej należności publicznoprawnej uszczuplonej przypisanym przestępstwem skarbowym i nie przewiduje obciążenia go w wyroku kwotą stanowiącą „namiasstkę” kary. Nawet jeżeli sąd nałoży na oskarżonego w wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne obowiązek uiszczenia jej w wyznaczonym terminie, to niewykonanie tego obowiązku wtedy tylko może stanowić podstawę podjęcia postępowania warunkowo umorzonego, jeżeli zostanie wykazane, że sprawca uchylił się od wykonania tego obowiązku.
3. Zarówno dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jak i odstąpienie od wymierzenia kary definitywnie rozstrzygają o odpowiedzialności karnej oskarżonego. Natomiast w razie warunkowego umorzenia postępowania karnego definitywne umorzenie postępowania następuje dopiero z upływem określonego w wyroku okresu próby.
4. Na pewno aktualne uregulowanie warunkowego umorzenia postępowania karnego w kodeksie karnym skarbowym nie jest optymalne. Zmian wymagają przede wszystkim przepisy dotyczące przesłanki negatywnej oraz obowiązków, jakie mogą być nałożone na oskarżonego w wyroku warunkowo umarzającym postępowanie karne.
5. Przesłanka negatywna warunkowego umorzenia postępowania karnego, określona w art. 41 § 1 k.k.s., wyklucza możliwość zastosowania tej instytucji w odniesieniu do sprawców przestępstw skarbowych popełnionych ciągiem, nawet w przypadku gdy chodzi o przestępstwa skarbowe o niewielkim stopniu karygodności, zagrożone jedynie karą grzywny. Jeżeli byłyby to przestępstwa skarbowe, w związku z którymi

nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, a wymagalna należność została w całości uiszczona przed zamknięciem przewodu sądowego w pierwszej instancji, warunkowe umorzenie postępowania karnego wyjątkowo jest możliwe. Jeżeli jednak byłyby to przestępstwa skarbowe, w związku z którymi w ogóle nie nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej, warunkowe umorzenie postępowania karnego nie wchodzi w grę.

6. Niewłaściwie sformułowane zostały obowiązki probacyjne możliwe do nałożenia na oskarżonego w razie warunkowego umorzenia postępowania karnego w sprawie o przestępstwo skarbowe. Po pierwsze, możliwość czerpania z odpowiedniego zastosowania regulacji normatywnej zawartej w art. 67 § 3 k.k. jest nader ograniczona. Po drugie, nakładając na oskarżonego obowiązek uiszczenia uszczuplonej w związku z popełnieniem przestępstwa skarbowego należności publicznoprawnej, sąd nie ma możliwości ograniczenia zakresu tego obowiązku, np. ze względu na formę popełnienia przypisanego czynu zabronionego, współdziałal w jego popełnieniu innych osób czy możliwości finansowe dłużnika podatkowego (podatnika, płatnika, inkasenta, którym oskarżony *in concreto* nie jest). Po trzecie, pomimo zachowania statusu osoby nieskazanej za przestępstwo skarbowe w następstwie warunkowego umorzenia postępowania karnego, sąd nie ma możliwości nałożenia na oskarżonego obowiązku zapłaty określonej kwoty będącej realną dolegliwością wiążącą się z przypisaniem przestępstwa skarbowego, chociażby w minimalnej kwocie, np. w ramach obowiązku probacyjnego.

BIBLIOGRAFIA

- Bojarski M., Płońska A., Świda Z., *Podstawy materialnego i procesowego prawa o wykroczeniach*, Wrocław 2012.
- Grzegorzczak T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2009.
- Kardas P., Łabuda G., Razowski T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2017.
- Kowalski S., *Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 1 marca 2022 r., II FSK 1625/19, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2024, nr 1.*
- Kowalski S., *Środki probacyjne w kodeksie karnym skarbowym po nowelizacji kodeksu karnego, „Probacja” 2015, nr 3.*
- Kunicka-Michalska B., *Warunkowe umorzenie postępowania karnego, [w:] System prawa karnego. Tom 6. Kary i inne środki reakcji prawnokarnej*, red. M. Melezini, Warszawa 2016.
- Łabuda G., Razowski T., *Glosa do postanowienia Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 16 maja 2002 r., sygn. II AKo 245/02, „Prokuratura i Prawo” 2003, nr 3.*

- Michalski J., *Komentarz do Kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I. Przepisy karne skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000.
- Morawski L., *Wykładnia w orzecznictwie sądów. Komentarz*, Toruń 2002.
- Nowacki J., „Odpowiednie” stosowanie przepisów prawa, „Państwo i Prawo” 1964, z. 3.
- Opalek K., Wróblewski J., *Zagadnienia teorii prawa*, Warszawa 1969.
- Raglewska J., Raglewski J., *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe a ustawowy wymóg braku skazania za ten rodzaj czynu zabronionego*, „Prokuratura i Prawo” 2015, nr 7–8.
- Siwik Z., „Odpowiednie” stosowanie przepisów kodeksu karnego w prawie karnym skarbowym, „Przegląd Prawa i Administracji” 1987, t. XXIII.
- Siwik Z., *Systematyczny komentarz do ustawy karnej skarbowej. Część ogólna*, Wrocław 1993.
- Skowronek G., *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jako instytucja konsensualnego zakończenia sprawy*, „Forum Polityki Kryminalnej” 2022, nr 1(3).
- Skwarczyński H., *Czynny żal w prawie karnym skarbowym*, „Monitor Podatkowy” 2006, nr 2.