

**Krzysztof Kurowski<sup>1</sup>**

## **Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe na gruncie prawa karnego skarbowego**

**Streszczenie:** Przedmiotem artykułu są rozważania dotyczące tradycyjnej instytucji polskiego prawa karnego skarbowego w postaci dobrowolnego poddania się odpowiedzialności (wcześniej dobrowolnego poddania się karze). Biorąc pod uwagę przesłanki jej zastosowania, a także skutki jakie wywołuje ona po stronie sprawcy zakwalifikować należy ją jako specyficzny środek reakcji karnej względem sprawców przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, którego zasadniczym celem jest zaniechanie ukarania sprawcy, przyspieszenie postępowania karnego skarbowego oraz realizacja celu egzekucyjno-kompensacyjnego celem zadośćuczynienia naruszonemu interesowi fiskalnemu Skarbu Państwa.

W publikacji wskazano w sposób chronologiczny rozwój i przesłanki stosowania instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności (wcześniej dobrowolnego poddania się karze) począwszy od ustawodawstwa państw zaborczych (tj. Królestwa Prus i Cesarstwa Austro-Węgier), poprzez polskie ustawodawstwo karnoskarbowe okresu XX-lecia międzywojennego (tj. ustawę karną skarbową z dnia 2 sierpnia 1926 r., ustawę karną skarbową z dnia 18 marca 1932 r. i Dekret Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 3 listopada 1936 r. Prawo karne skarbowe), aż do unormowań jej dotyczących obowiązujących w okresie PRL'u (tj. Dekret Rady Ministrów z dnia 11 kwietnia 1947 r. prawo karne skarbowe, ustawę karną skarbową z dnia 13 kwietnia 1960 r. i ustawa karna skarbową z dnia 26 października 1971 r.). Wskazano sposób unormowania instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w obowiązującym Kodeksie karnym skarbowym z dnia 10 września 1999 r. z uwzględnieniem zmian ustawowych, jakie w tym zakresie miały miejsce.

Omówiono przesłanki przesądzające o zakwalifikowaniu dobrowolnego poddania się odpowiedzialności – na gruncie obowiązujących obecnie przepisów - jako instytucji o charakterze mieszanym, tj. procesowo-materialnym.

W publikacji traktując dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jako środek stanowiący element sensu largo odpowiedzialności karnej względem sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego scharakteryzowano przesłanki do zastosowania tejże instytucji, które podzielone zostały w pierwszej kolejności na przesłanki pozytywne i nega-

---

<sup>1</sup> Mgr Krzysztof Kurowski – asystent sędziego w Sądzie Rejonowym w Bydgoszczy.

tywne. Wśród tych pierwszych natomiast wyselekcjonowano przesłanki ogólne i szczególne wskazane w art. 17 § 1 pkt 1-4 k.k.s. Te ostatnie zaś podzielono na przesłanki materialnoprawne (art. 17 § 1 pkt 1-3 k.k.s.) i przesłankę formalną (art. 17 § 1 pkt 4 k.k.s.).

W artykule następnie opisano postępowanie w przedmiocie udzielenia zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (art. 142-149 k.k.s.) dzieląc je na dwa wyodrębnione etapy, tzn. etap negocjacyjny i etap decyzyjny. W zakresie charakterystyki każdego z powyższych etapów opisano czynności procesowe, jakie w jego zakresie zobligowany jest podjąć sprawca, organ finansowy, a także sąd. Wskazano także przesłanki, jakie powinny wystąpić w sprawie, aby sąd uwzględnił wniosek organu finansowego w przedmiocie wyrażenia zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Na zakończenie scharakteryzowano wyrok sądu udzielający zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności karno skarbowej, jako wyrok skazujący przełamujący tym samym domniemanie niewinności.

**Słowa kluczowe:** dobrowolne poddanie się odpowiedzialność, podatek, podatnik, porozumienie karnoprosesowe, faza negocjacyjna, faza decyzyjna, uiszczono tytułem grzywny, przepadek, interwencja, warunki brzegowe, wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

#### **The voluntary submission of responsibility for treasury offense or fiscal offense under fiscal penal law**

**Summary:** The subject of the article is a discussion on the traditional institution of Polish fiscal penal law in the form of voluntary submission (former voluntary submission to punishment). Taking into account its evidence and its application on the perpetrator's side, it should be classified as a specific means of punitive action against perpetrators of the fiscal crime or fiscal offenders, whose primary purpose is to discontinue the punishment of the perpetrator, speed up fiscal penal proceedings, and pursue the goal of execution and compensation to fulfill for the impaired fiscal interest of the Treasury.

The publication mentions chronologically the development and premises of the voluntary submission of responsibility (formerly voluntary submission to punishment), starting with the laws of the partitioning states (i.e. Kingdom of Prussia and the Austro-Hungarian Empire), through the Polish law of the Carpathian period of the twentieth century. Fiscal penal law of August 2, 1926, the Penal Code of March 18, 1932, and the Decree of the President of the Republic of November 3, 1936, fiscal penal law, up to the provisions of the Polish Penal Code ( i.e. the Decree of the Council of Ministers of April 11, 1947, the fiscal penal law, the penal tax law of April 13, 1960 and the penal tax law of October 26, 1971). The publication mentions chronologically the development and premises of the voluntary submission of responsibility (formerly voluntary submission to punishment), starting with the laws of the partitioning states (i.e. Kingdom of Prussia and the Austro-Hungarian Empire), through Polish fiscal and tax legislation interwar period of the twentieth century. Through the Polish law of the interwar period (i.e. the fiscal penal law of 2 August 1926, the Penal Code of 18 March 1932 and the decree of the President of the Republic of 3 November 1936, the fiscal penal law) up to the regulations applicable to it in the period of the Polish People's Republic „ U (i.e. the decree of the Council of Ministers of April 11, 1947, fiscal penal law, fiscal penal law of April 13, 1960 and fiscal penal law of October 26, 1971). In the following, it was pointed out the way of regulating the institution of voluntary submission to the applicable Fiscal Penal Code of 10 September 1999, taking into account the statutory changes that took place in this regard.

Subsequently discussed were the prerequisites for the qualifying voluntary liability - in the context of the current regulations - as a mixed-use institution i.e. process and material.

In the publication the treatment of voluntary surrender of responsibility, as a measure forming part of *sense largo* criminal liability of liability against the perpetrator of fiscal offenses or treasury offenses has been characterized as the premises for the institution which were first and foremost divided into positive and negative premises. Among the first, general and specific indications were selected (Art. 17 § 1 pkt 1-4). The latter were divided into material and legal premises (Article 17 § 1 item 1-3) and formal premises (Article 17 § 1 point 4 k.k.s).

The article then describes the procedure for granting consent for voluntary surrender (Article 142-149 of the Criminal penal code), dividing it into two distinct stages, i.e. the negotiation stage and the decision stage. In the characteristics of each of the steps above describe the procedural steps that the perpetrator, the financial authority, and the court are required to take. The conditions that should be included in the case for the court to take into account the motion of the financial body to agree to voluntary surrender were also indicated.

Finally, a court judgment granting permission for voluntary submission of criminal and fiscal liabilities was characterized as a sentencing conviction for breaking the presumption of innocence.

**Key words:** Voluntary surrender of responsibility, tax, taxpayer, criminal-process agreement, negotiation phase, decision phase, fine, forfeiture, intervention, boundary conditions, request for voluntary submission of responsibility.

## 1. Rys historyczny

Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (zwane we wcześniejszych karnoskarbowych aktach prawnych „dobrowolnym poddaniem się karze”) zgodnie uznawane jest w doktrynie za tradycyjną instytucję polskiego prawa karnego skarbowego<sup>2</sup>. Jest to zatem instytucja, która została samodzielnie wypracowana na gruncie tej dziedziny prawa i stamtąd dopiero przeniknęła do powszechnego prawa karnego<sup>3</sup>, stając się m.in. podstawą do opracowania instytucji wniosku prokuratora o skazanie bez rozprawy w trybie art. 335 k.p.k.

Zgodziwszy się w pełni z poglądem, iż dobrowolne poddanie się odpowiedzialności karnoskarbowej stanowi specyficzną instytucję prawa karnego skarbowego, należało wskazać, że nie była ona jednak wytworem rodzimej myśli prawniczej, lecz została recypowana do polskiego systemu prawa karnego skarbowego z XIX wiecznego ustawodawstwa państw zaborczych, tj. Królestwa Prus i Cesarstwa Austro-Węgier.

Zaczątkiem omawianej instytucji było unormowanie zawarte w § 92 ust. 8 austriackiej ustawy z dnia 11 lipca 1835 r. *Strafgesetz über Gefällsübertretungen*, które, co prawda *per se* nie przewidywało dobrowolnego podania się przez sprawcę odpowiedzialności karnoskarbowej, jednak jego cel realizował w pełni ducha tej instytucji, dając sprawcy czynu zabronionego możliwość uzyskania łagodniejszej kary w zamian za dobrowolne skrócenie procedury karnej. Powyższy paragraf stanowił

<sup>2</sup> S. Baniak, *Prawo karne skarbowe*, wyd. 3, Warszawa 2006, s. 102; L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 683.

<sup>3</sup> L. Hartman, *System prawa karnego skarbowego materialnego i formalnego*, Lwów 1930, s. 11-12; L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 89-90.

bowiem, że sprawca czynu zabronionego, który dobrowolnie i bez zwłoki przyzna się przed specjalnym przesłuchaniem do popełnienia czynu, zanim postawiono mu zarzut oraz zebrano wszystkie dowody, przez co ułatwił postępowanie, poniesie łagodniejszą odpowiedzialność.

Instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności karnej skarbowej, w znaczeniu zbliżonym do współczesnego, znajdowała się w pruskiej ustawie z dnia 26 lipca 1897 r. o postępowaniu karnym administracyjnym w sprawach celnych i podatków (GSlg 1897, nr 33). Jej § 20 stanowił, że jeśli obwiniony o popełnienie czynu zabronionego przyznał się do jego popełnienia i potwierdził okoliczności czynu, wówczas był uprawniony do natychmiastowego poddania się karze i jednocześnie rezygnowano z wydania – wobec niego - wyroku. Dobrowolne poddanie się karze wymagało zezwolenia uprawnionego do tego typu decyzji urzędu administracyjnego (§ 21).

W polskim ustawodawstwie karnym skarbowym dobrowolne poddanie się karze pierwszy raz pojawiło się w ustawie karnej skarbowej z dnia 2 sierpnia 1926 r. (Dz. U. Nr 105, poz. 609). Instytucja ta zamieszczona została w Rozdziale II „O właściwości i postępowaniu władz skarbowych” w tytule „Dobrowolne podanie się karze” (art. 176 – 181).

Zgodnie z treścią powyższej ustawy osoba, obwiniona o dopuszczenie się przestępstwa skarbowego, mogła wnieść prośbę do odpowiedniego organu władzy skarbowej pierwszej instancji (urzędu celnego I klasy) o zezwolenie jej na dobrowolne poddanie się karze z zaniechaniem dalszego przeciw mej postępowania karnego<sup>4</sup>, jeśli w tym celu:

1. zaoferowała wyznaczoną wedle zasad art. 177 ustawy karę pieniężną<sup>5</sup> wraz z uznaniem konfiskaty przedmiotu przestępstwa, o ile przestępstwo było taką karą zagrożone, oraz przyjęła obowiązek dodatkowego uiszczenia pojedynczej uszczuplonej należitości (należności skarbowej),
2. rzekła się wydania jej formalnego orzeczenia karnego (wyroku), przy czym oświadczenie w tym względzie winna osoba poddająca się karze, albo wnieść na piśmie do władzy skarbowej I instancji, albo też podać je ustnie do protokołu, przez organ tej władzy spisane, i jednocześnie złożyć całą przypadającą wedle punktu 1 kwotę kary pieniężnej.

W sytuacji popełnienia przestępstwa skarbowego w konfiguracji wieloosobowej, gdy tylko niektórzy sprawcy wystąpili w wnioskiem o dobrowolne poddanie się karze, w swobodnym uznaniu władzy orzekającej pozostawało to, czy mogła ona zezwolić na

<sup>4</sup> Jeśli obwiniony pozostawał pod opieką lub kuratelą, możliwość dobrowolnego poddania się karze zależna była od wyrażenia zgody jego prawnego zastępcy, z wyjątkiem przypadku, jeśli obwiniony mieszka poza granicami Państwa.

<sup>5</sup> Karę pieniężną organ władzy skarbowej pierwszej instancji wyznaczał w najniższym przewidzianym w ustawie wymiarze, zaś karę konfiskaty przedmiotu wyznaczano przy uwzględnieniu postanowień art. 17 i 18 ustawy, względnie w wypadkach art. 19 (brak przedmiotu podlegającego przepadkowi) w miejsce kary konfiskaty przedmiotu przestępstwa wyznaczano dodatkową karę pieniężną. Obwiniony, składając obliczoną w ten sposób kwotę kary pieniężnej mógł wnieść stosownie do art. 31 ustawy o wyznaczenie mu kary łagodniejsze od najniższego ustawowego wymiaru i w razie uwzględnienia tego wniosku przez powołaną do tego władzę zwracano mu nadpłaconą kwotę ewentualnie także skonfiskowany przedmiot w całości lub w części. W razie przewidywania uwzględnienia takiego wniosku można było także przyjąć od obwinionego zamiast całej, obliczonej tak kwoty tylko stosowną jej część.

dobrowolne poddanie się karze także wobec pozostałych sprawców, którzy wniosku nie złożyli, czy też prowadzić przeciwko nim w dalszym ciągu postępowanie karne.

Z dobrowolnego poddania się karze nie mógł skorzystać sprawca przestępstwa skarbowego, które zagrożone było samoistną karą pozbawienia wolności, chociażby ze względu na okoliczności obciążające określone w art. 24-29 ustawy. Instytucja ta nie mogła mieć zastosowania także w razie przekazania sprawy do postępowania sądowego, lub o ile chodziło o przedmiot, który miałby być skonfiskowany, jeśli do przedmiotu tego zgłosiły roszczenia osoby trzecie.

Rozstrzygnięcie w sprawie zezwolenia na dobrowolne poddanie się karze należało do władzy skarbowej pierwszej lub drugiej instancji.

O zezwoleniu na dobrowolne poddanie się karze należało zawiadomić obwinionego pismem, w którym należało podać opis i kwalifikację prawną zarzucanego mu przestępstwa skarbowego. Z chwilą doręczenia obwinionemu tego pisma i po ewentualnym dopłaceniu przezeń reszty przypadającej do uiszczenia kwoty kary pieniężnej decyzja o dobrowolnym poddaniu się karze stawała się prawomocna. Obwiniony winien również pozostać poinformowany pisemnie o odmowie zezwolenia na dobrowolne poddanie się karze. Na powyższą decyzję nie przysługiwał środek odwoławczy.

Po wniesieniu przez obwinionego prośby, a przed jej rozstrzygnięciem organ władzy skarbowej mógł prowadzić dalsze dochodzenia dla zbadania rozmiaru popełnionego przestępstwa skarbowego i dokładniejszego wyświetlenia sprawy. W miarę wyniku tego dochodzenia organ ten mógł zażądać od obwinionego podwyższenia ofiarowanej przezeń kwoty.

Obwiniony mógł cofnąć prośbę o dobrowolne poddanie się karze, jeśli w terminie trzech miesięcy od jej złożenia nie został zawiadomiony przez organ władzy skarbowej o jej rozstrzygnięciu.

W wypadku odmowy zezwolenia na dobrowolne poddanie się karze na skutek nie uiszczenia przez obwinionego w wyznaczonym terminie dopłaty kary pieniężnej lub cofnięcia wniosku przez obwinionego, uważano dobrowolne poddanie się karze jako niebyłe i zarządzano wydanie złożonej z tego tytułu kwoty.

W ustawie karnej skarbowej z dnia 18 marca 1932 r. (Dz. U. z 1932 r., Nr 32, poz. 355) instytucja dobrowolnego poddania się karze została opisana w Rozdziale X pt. „Dobrowolne poddanie się karze” (art. 176-181). Przepisy jej dotyczące stanowiły w zasadzie powtórzenie unormowań obowiązujących w tym względzie w ustawie karnej skarbowej z dnia 2 sierpnia 1926 r. Dlatego zbędnym jest ich szczegółowe omawianie.

Trzecim aktem prawnym w z okresu XX-lecia międzywojennego, który regulował kwestię dobrowolnego poddania się karze był Dekret Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 3 listopada 1936 r. Prawo karne skarbowe (Dz. U. z 1936 r., Nr 84, poz. 581). Omawiana instytucja została w nim zamieszczona w Rozdziale dziewiątym pt. „Dobrowolne poddanie się karze” (art. 281-289).

Zgodnie z powyższym dekretem oskarżony<sup>6</sup> o dokonanie występku skarbowego albo wykroczenia skarbowego miał prawo do złożenia prośby o zezwolenie na

<sup>6</sup> Taką prośbę mógł złożyć także obrońca, jeżeli wynikało to z treści dokumentu pełnomocnictwa. W przypadku osób pozostających pod opieką lub kuratelą wymagana była ich zgoda na wystąpienia obwinionego z prośbą o dobrowolne poddanie się karze.

dobrowolne poddanie się karze do właściwego do rozstrzygnięcia sprawy organu władzy skarbowej. Prośbę tę można było wieść na piśmie albo zgłosić ustnie do protokołu. Przed jej rozstrzygnięciem organ ten mógł przeprowadzić dochodzenie w celu dokładnego wyświetlenia sprawy oraz zażądać od oskarżonego podwyższenia złożonej kwoty tytułem kary pieniężnej lub grzywny i wpłacenia jej w oznaczonym terminie.

Władza skarbowa właściwa do rozstrzygania sprawy mogła zezwolić oskarżonemu na dobrowolne poddanie się karze, jeżeli w sprawie nie zgłoszono interwencji, a oskarżony:

- a. zrzekł się wydania formalnego orzeczenia karnego,
- b. złożył oznaczoną kwotę pieniężną tytułem kary pieniężnej lub grzywny<sup>7</sup>, a w przypadku gdy przestępstwo zagrożone było karą przepadku przedmiotów występku skarbowego - poddał się nadto tej karze bądź karze przepadku równowartości tych przedmiotów.

Karę pieniężną lub grzywnę oskarżony składał w wysokości:

- a. najniższego wymiaru kary przy występkach zagrożonych karami ustanowionymi w wielokrotnościach,
- b. podwójnego najniższego wymiaru kary przy występkach zagrożonych karami w określonych kwotach,
- c. dwudziestu złotych przy wykroczeniach.

Nadmienić należy w tym miejscu, że składając prośbę o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się karze, oskarżony mógł wnieść także o zastosowanie wobec niego nadzwyczajnego złagodzenia kary. W razie uwzględnienia takiego wniosku przez organ władzy skarbowej (na co była konieczna zgoda organu wyższej instancji) zwracano mu nadpłaconą kwotę tytułem kary pieniężnej lub grzywny, a ewentualnie także podlegający przepadkowi przedmiot w całości lub w części. W sytuacji, gdy w chwili składania powyższego wniosku istniały uzasadnione podstawy do wnioskowania, iż zostanie on uwzględniony, można było od oskarżonego przyjąć kwotę kary pieniężnej lub grzywny, tak jakby została już ona nadzwyczajnie złagodzona.

Postanowienie o zezwoleniu na dobrowolne poddanie się karze zawierało dokładne określenie zarzuczonego oskarżonemu czynu wraz z jego kwalifikacją prawną. Z chwilą doręczenia tego orzeczenia oskarżonemu rodziło ono takie same skutki, co prawomocne orzeczenie karne, a w razie nieuiszczenia całkowitej należnej od niego kwoty tytułem kary pieniężnej lub grzywny - od chwili dopłacenia różnicy. W sytuacji braku możliwości doręczenia postanowienia oskarżonemu, który uiszczył całą wyznaczoną mu kwotę, dobrowolne poddanie się karze uzyskiwało prawomocność w ciągu miesiąca od daty wydania postanowienia.

Na postanowienie o odmowie zezwolenia na dobrowolne poddanie się karze, nie przysługiwał środek odwoławczy.

Dekret gwarantował również oskarżonemu prawo do cofnięcia prośby o zezwolenie na dobrowolne poddanie się karze, jeżeli w ciągu sześciu miesięcy od dnia jej złożenia właściwy organ władzy skarbowej nie doręczył mu odpisu postanowienia w przedmiocie jej rozstrzygnięcia.

Kwota wpłacona tytułem kary pieniężnej lub grzywny wpłacona przez

<sup>7</sup> Potwierdzeniem tego miał być załączony do prośby kwit potwierdzający wpłatę.



oskarżonego była mu zwracana w przypadku:

- a. odmowy zezwolenia na dobrowolne poddanie się karze,
- b. nieuiszczenia w wyznaczonym terminie dopłaty (art. 286 § 2),
- c. cofnięcia próby (art. 288).

W powyższych przypadkach dobrowolne poddanie się karze uważane było za niebyłe.

Pierwszym powojennym aktem prawnym, w którym unormowano instytucje dobrowolnego poddania się karze był Dekret Rady Ministrów z dnia 11 kwietnia 1947 r. prawo karne skarbowe (Dz. U. z 1947 r., Nr 31, poz. 140). Analizowana instytucja została w nim zamieszczona w Rozdziale 10 pt. „Dobrowolne poddanie się karze” (art. 224-232). Przepisy jej dotyczące stanowiły w zasadzie powtórzenie unormowań obowiązujących w tym względzie w Dekrecie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 3 listopada 1936 r. Prawo karne skarbowe. Dlatego zbędnym jest ich szczegółowe omawianie.

Kolejnym aktem prawnym, w którym zawarte zostały przepisy dotyczące dobrowolnego poddania się karze była ustawa karna skarbowa z dnia 13 kwietnia 1960 r. (Dz. U. z 1960 r., Nr 21, poz. 123). Instytucja ta została umieszczona w Rozdziale 8 pt. „Dobrowolne poddanie się karze” (art. 175-180).

Zgodnie z art powyższej ustawy oskarżony o popełnienie występku skarbowego, który nie był zagrożony karą zasadniczą pozbawienia wolności, mógł złożyć finansowemu organowi orzekającemu pierwszej instancji, na piśmie lub ustnie do protokołu, wniosek o zezwolenie na dobrowolne poddanie się karze. Jednocześnie ze złożeniem tego wniosku oskarżony powinien uiścić organowi finansowemu kwotę odpowiadającą, co najmniej najniższemu wymiarowi kary, czego potwierdzeniem był dowód wpłaty – kwit.

Finansowy organ orzekający pierwszej instancji mógł zezwolić oskarżonemu na dobrowolne poddanie się karze, jeżeli w sprawie nie zgłoszono interwencji, a oskarżony złożył – o czym była już mowa uprzednio – oznaczoną przez ten organ kwotę tytułem grzywny lub kary pieniężnej porządkowej, a w przypadku gdy przestępstwo zagrożone było karą przepadku przedmiotów występku skarbowego – zgodził się nadto na przepadek tych przedmiotów lub uiścił ich równowartość.

Finansowy organ orzekający pierwszej instancji rozstrzygając w przedmiocie wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się karze zobligowany był wziąć pod uwagę okoliczności danej sprawy, w szczególności charakter popełnionego przestępstwa, wysokość uszczuplonej należności i dotychczasową karalność oskarżonego. Nadto uwzględnienie wniosku o dobrowolne poddanie się karze w sprawie należącej do właściwości sądu nie wymagało zgody prokuratora. Przed rozstrzygnięciem wniosku finansowy organ orzekający mógł przeprowadzić dochodzenie w celu dokładnego wyświetlenia sprawy oraz zażądać od oskarżonego podwyższenia złożonej kwoty, uiszczenia równowartości przedmiotów występku skarbowego i wpłacenia tych kwot w oznaczonym terminie.

Postanowienie o zezwoleniu na dobrowolne poddanie się karze można było wydać jedynie po uiszczeniu przez oskarżonego całej wyznaczonej mu kwoty tytułem grzywny lub kary pieniężnej porządkowej. Postanowienie zawierało określenie

zarzuconego oskarżonemu czynu oraz wskazanie jego kwalifikacji prawnej. Powodowało ono te same skutki co prawomocne orzeczenie karne od daty doręczenia oskarżonemu jego odpisu. Jeżeli nie można było doręczyć odpisu postanowienia oskarżonemu, dobrowolne poddanie się karze uzyskiwało prawomocność w ciągu miesiąca od daty wydania postanowienia.

Oskarżony miał prawo do cofnięcia wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się karze, jeżeli w ciągu sześciu miesięcy od daty złożenia wniosku finansowy organ orzekający nie wyda postanowienia w tym przedmiocie.

Finansowy organ orzekający pierwszej instancji zarządzał zwrot złożonej przez oskarżonego kwoty tytułem grzywny lub kary pieniężnej porządkowej, chyba że nastąpiło zajęcie tej kwoty w celu zabezpieczenia grożącej oskarżonemu kary lub uszczuplonych należności państwowych, w przypadku:

1. odmowy zezwolenia na dobrowolne poddanie się karze,
2. nieuiszczenia w wyznaczonym terminie kwot, o których mowa w art. 177 § 2,
3. cofnięcia wniosku.

W powyższych przypadkach dobrowolne poddanie się karze uważano za niebyłe.

Trzecim aktem prawnym z okresu PRL'u, który regulował kwestię dobrowolnego poddania się odpowiedzialności była ustawa karna skarbowa z dnia 26 października 1971 r. (Dz. U. z 1984 r., Nr 22, poz. 103). Na gruncie tej ustawy instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności uległa modyfikacjom. Wskazać należy bowiem, że w wersji ustawy karnej skarbowej sprzed jej nowelizacji, dokonanej ustawą z dnia 3 lipca 1998 r. (Dz. U. z 1998 r., Nr 108, poz. 682), instytucja ta regulowana była wyłącznie przepisami zamieszczonymi w części procesowej tej ustawy (art. 196 - 199 u.k.s.). Po nowelizacji, a więc z dniem 1 września 1998 r., kiedy wskazana ustawa weszła w życie, dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (a nie karze, jak poprzednio) uznane zostało za jeden ze środków karnych - co wynikało z postanowień art. 13 § 1 pkt 1 i art. 41 § 2 u.k.s., zawartych w części materialnej ustawy, przy czym sposób stosowania tego środka ujęty był nadal w art. 196-199 u.k.s.

W świetle powyższej ustawy środkiem karnym stosowanym względem sprawców przestępstw skarbowych (art. 13 § 1 pkt 1 u.k.s.) i wykroczeń skarbowych (art. 41 § 2 u.k.s.) było dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. W postępowaniu przygotowawczym, a w postępowaniu przed finansowym organem orzekającym przed wydaniem orzeczenia karnego, oskarżony o przestępstwo skarbowe nie zagrożony karą pozbawienia wolności albo karą ograniczenia wolności, jeżeli w sprawie nie zgłoszono interwencji, co do przedmiotów zagrożonych przypadkiem, mógł złożyć na piśmie lub ustnie do protokołu wniosek o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Składając taki wniosek, oskarżony obowiązany był uiścić jednocześnie kwotę odpowiadającą co najmniej najniższej grzywnie (karze pieniężnej) grożącej za dany czyn, a jeżeli czyn był zagrożony przypadkiem przedmiotów – musiał także wyrazić zgodę na ich przepadek lub uiścić równowartość pieniężną tych przedmiotów (w razie niemożliwości wykonania ich przypadku). Jeżeli natomiast orzeczenie przypadku przedmiotów nie było obowiązkowe, oskarżony mógł ograniczyć wyrażenie zgody na przepa-



dek lub uiszczyć równowartość pieniężną tylko niektórych przedmiotów zagrożonych tym przypadkiem albo złożyć wniosek o całkowite zaniechanie przypadku lub uiszczenia równowartości pieniężnej (unormowania tego nie stosowano, jeżeli przypadek dotyczył przedmiotu, który mógł ułatwić ponowne popełnienie czynu zabronionego).

Wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności mógł zostać cofnięty przez oskarżonego nie wcześniej niż po upływie 4 miesięcy od jego złożenia. Niedopuszczalnym było jednak jego cofnięcie po doręczeniu postanowienia zezwalającego na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

O uwzględnieniu wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności rozstrzygał postanowieniem finansowy organ orzekający pierwszej instancji. Jednakże w sprawach o przestępstwa skarbowe należące stosownie do art. 123 § 2 lub art. 124 § 1 ustawy do właściwości sądów uwzględnienie wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności wymagało zgody prokuratora<sup>8</sup>.

Przed rozstrzygnięciem wniosku finansowy organ orzekający mógł zażądać od oskarżonego podwyższenia złożonej kwoty, uiszczenia kosztów postępowania, a w wypadku określonym w art. 196 § 2 ustawy - także wyrażenia zgody na przypadek przedmiotów nie objętych wnioskiem lub uiszczenia ich równowartości, wyznaczając jednocześnie odpowiedni termin w celu dokonania tych czynności. Niezachowanie tego terminu uważało się za równoznaczne z cofnięciem wniosku.

Finansowy organ orzekający pierwszej instancji w postanowieniu zezwalającym na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności obligatoryjnie musiał podać imię i nazwisko oskarżonego oraz inne dane o jego osobie, jak również określić czyn popełniony przez oskarżonego i kwalifikację prawną tego czynu oraz wymienić wysokość kwot uiszczonych przez oskarżonego tytułem grzywny (kary pieniężnej), kosztów postępowania i równowartości przedmiotów podlegających przypadkowi, a gdy oskarżony wyraził zgodę na przypadek przedmiotów – określić przedmioty objęte przypadkiem. Postanowienie to stawało się prawomocne z chwilą doręczenia oskarżonemu i powodowało te same skutki, co prawomocne rozstrzygnięcie kończące postępowanie w sprawie. Nie podlegało jednak wpisowi do rejestru karnego, a uiszczenie grzywny za przestępstwo skarbowe w drodze dobrowolnego poddania się odpowiedzialności nie stanowiło przesłanki powrotu do przestępstwa skarbowego określonego w art. 25 § 1 pkt 4 ustawy.

W razie nieuwzględnienia wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności lub cofnięcia takiego wniosku, uiszczone przez oskarżonego kwoty zatrzymywano do zakończenia postępowania jako zabezpieczenie grożących mu majątkowych kar i środków karnych oraz kosztów postępowania, a jeżeli czyn polegał na uszczupleniu należności państwowej - również jako zabezpieczenie tych należności.

Obowiązujący obecnie Kodeks karny skarbowy z dnia 10 września 1999 r. (Dz. U. z 2016 r., poz. 2137) wymienia instytucję dobrowolnego poddania się odpowiedzialności wśród środków karnych (art. 22 § 2 pkt 1 k.k.s.), a przepisy określające przesłanki udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za-

<sup>8</sup> Jeżeli wniosek został złożony po zakończeniu dochodzenia, wydanie orzeczenia karnego uważało się za równoznaczne z odmową uwzględnienia wniosku.

mieszczące są w jego Rozdziale 2. pt. „Zaniechanie ukarania sprawcy” (art. 17 i 18 k.k.s.). Regulacja stosowania tej instytucji zawarta jest natomiast w części procesowej Kodeksu karnego skarbowego, w rozdziale 16 pt. „Zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności” (art. 142-149 k.k.s.). Istotną zmianą, w porównaniu do poprzednio obowiązujących unormowań, dotyczących dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, było przekazanie uprawnienia do rozstrzygnięcia w przedmiocie tego wniosku sądowi, podczas gdy dotychczas czynił to organ finansowy pierwszej instancji. Początkowo sąd uwzględniając wniosek oskarżonego orzekał w formie postanowienia. Zmienione to zostało mocą ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. (Dz. U. z 2005 r., Nr 178, poz. 1479), która wprowadziła obligatoryjną formę wyroku, przy pozytywnej decyzji sądu w zakresie takiego wniosku oskarżonego. Wskazać należy bowiem, że do momentu wydania wyroku przez sąd, sprawca który złożył wniosek o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności korzysta z domniemania niewinności i wyrok sądu zezwalający na poddanie się takiej odpowiedzialności domniemanie to przełamuje. Stąd orzeczenie sądu, przez wzgląd na konstytucyjną zasadę z art. 42 ust. 3 Konstytucji RP<sup>9</sup>, musi mieć formę wyroku<sup>10</sup>.

## 2. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności – charakter prawny instytucji

Na gruncie ustawy karnej skarbowej z dnia 26 października 1971 r., sprzed nowelizacji z 3 lipca 1998 r, która weszła w życie 1 września 1998 r., dobrowolne poddanie się odpowiedzialności traktowane było zgodnie z doktryną, jako instytucja o wyłącznie procesowym charakterze, o czym – jak wskazywano w piśmiennictwie – przesądzał fakt zamieszczenia unormowań jej dotyczących w części ustawy regulującej postępowanie karnoskarbowe<sup>11</sup>. Po dokonanej w 1998 r. zmianie powyższej ustawy, a także na fundamencie obowiązującego Kodeksu karnego skarbowego z dnia 10 września 1999 r., ocena charakteru prawnego dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest trudna do ustalenia, czego skutkiem są występujące w doktrynie – w tym przedmiocie - rozbieżności.

J. Michalski i T. Bojarski stoją w tym przedmiocie na stanowisku, iż dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nadal pozostaje środkiem o charakterze jednoznacznie procesowym, i to niezależnie od tego, że unormowania go dotyczące zostały zamieszczone także w części materialnej Kodeksu karnego skarbowego – „Zaniechanie ukarania sprawcy”<sup>12</sup>.

<sup>9</sup> Zgodnie z art. 42 ust. 3 Konstytucji RP każdego uważa się za niewinnego, dopóki jego wina nie zostanie stwierdzona prawomocnym wyrokiem sądu.

<sup>10</sup> Postanowienie SA we Wrocławiu z dnia 12.04.2016 r., II AKz 107/16, „Prok. i Pr.” 2016, nr 9, poz. 32.

<sup>11</sup> T. Grzegorzczak, *Instytucja dobrowolnego poddania się karze w procesie karnym skarbowym de lege lata i de lege ferenda*, „Acta UŁ Fol.Iur.” 1997, s. 50-69; I. Zgoliński, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, Lex/2011.

<sup>12</sup> J. Michalski, *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I. Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000, s. 44; T. Bojarski, *Kodeks karny skarbowy a kodeks karny. Kilka uwag porównawczych*, [w:] P. Hofmański, K. Zgryzek (red.), *Współczesne problemy procesu karnego i wymiaru sprawiedliwości*. Księga ku czci prof. Kazimierza Marszała, Katowice 2003, s. 45-46.

A. Światłowski, Z. Radzikowska oraz V. Konarska-Wrzosek wyrażają natomiast zapatrywanie, że dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, należy obecnie traktować, jako instytucję materialnoprawną, ponieważ jej istota, jako środka karnego, sprowadza się do pociągnięcia sprawcy – za jego zgodą – do odpowiedzialności, która na gruncie tej instytucji nie przybiera formy wymierzenia jednej z kar zasadniczych, lecz ich „zastępczej” formy w postaci środka karnego, który jednak stanowi dla sprawcy odczuwalną dolegliwość, będącą następstwem przypisanego mu czynu. Przepisy zamieszczone zaś w Rozdziale 16 Kodeksu karnego skarbowego regulują jedynie procedurę orzekania tego środka karnego<sup>13</sup>.

Zakreślone wcześniej stanowiska kontrastują z treścią uzasadnienia rządowego projektu Kodeksu karnego skarbowego<sup>14</sup>, gdzie w zakresie charakteru prawnego analizowanej instytucji wskazano, że „[...] W przepisach art. 17 i 18 k.k.s. przewiduje się materialnoprawną regulację środka karnego w postaci dobrowolnego poddania się odpowiedzialności. Wszakże nie jest to instytucja o charakterze czysto procesowym, co może sugerować jej lokalizacja w dotychczasowej ustawie karnej skarbowej z 1971 r. [...] To, widoczne tutaj wzajemne pomieszanie tradycyjnych funkcji prawa materialnego i prawa procesowego jest w zasadzie dość podobne do innego środka degresji karania, jakim jest warunkowe umorzenie postępowania karnego. [...] Poza materialnoprawnymi przepisami art. 17 i 18 odpowiednia regulacja procedury [...] zawarta jest w części procesowej k.k.s. (art. 142-149)”.

Z powyższego należy wyciągnąć wniosek, że sam ustawodawca wyraził pogląd o niejednolitym charakterze dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, odchodząc tym samym od jej „czystej procesowości”, na rzecz koncepcji mieszanej materialno-procesowej.

Tropem tym podążyli T. Razowski, L. Wilk, J. Zagrodnik, S. Waltoś, T. Grzegorzczak, J. Sawicki, S. Steinborn i I. Zgoliński, którzy wskazują, że w przypadku dobrowolnego podania się odpowiedzialności dochodzi do ścisłego wzajemnego przeniknięcia się norm materialnych z procesowymi. W tym przypadku unormowania zawarte w części procesowej służą bezpośrednio realizacji przepisów prawa materialnego zawartych w części ogólnej i tworzą z nimi jednolitą, zwartą i kompleksową strukturę<sup>15</sup>.

W orzecznictwie Sądu Najwyższego również wskazuje się na niejasny lub niejednoznaczny charakter prawny dobrowolnego poddania się odpowiedzialności.

<sup>13</sup> A. Światłowski, *Jedna czy wiele procedur karnych*, Sopot 2008, s. 198; G. Bogdan, A. Nita, Z. Radzikowska, A. Światłowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Gdańsk 2007, s. 48; V. Konarska-Wrzosek, *Dyrektywy wyboru kary w polskim ustawodawstwie karnym*, Toruń 2002, s. 166-168.

<sup>14</sup> *Nowa kodyfikacja karna - Kodeks karny skarbowy*, wyd. Ministerstwo Sprawiedliwości, Warszawa 1999, z. 25, s. 157 i n.

<sup>15</sup> P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Lex/2012; L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 683; S. Waltoś, *Nowe instytucje w kodeksie postępowania karnego z 1997 roku*, „PiP” 1997, z. 8, s. 27; T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 138; J. Sawicki, *Zaniechanie ukarania sprawcy w prawie karnym skarbowym*, [w:] L. Bogunia (red.) *Nowa kodyfikacja prawa karnego*, Wrocław 2001, t. IX, s. 358; S. Steinborn, *Porozumienie w polskim procesie karnym. Skazanie bez rozprawy i dobrowolne poddanie się odpowiedzialności karnej*, Kraków 2005, s. 101; I. Zgoliński, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, Lex/2011.

W uchwale z dnia 25 października 2000 r. najwyższa instancja sądowa wskazała, że o charakterze normy prawnej nie decyduje systematyka aktu prawnego ani tytułatura jego część, lecz treść i cel przepisu. Sam tylko fakt zaliczenia dobrowolnego poddania się odpowiedzialności do środków karnych nie przesądza wcale materialnego jej charakteru. Zaliczenie to jest raczej przejawem dążenia do formalnego tylko wzbogacenia katalogu środków reakcji prawa karnego skarbowego o instytucję, która jest w istocie sposobem prowadzącym do stosowania znanych ustawie kar lub środków karnych. Zdaniem Sądu Najwyższego, dobrowolne poddanie się odpowiedzialności - pomijając jego czysto procesowy aspekt – nie jest w sensie materialnoprawnym instytucją odrębną, lecz konstrukcją „piętrową”, dającą się wyodrębnić nie ze względu na autonomiczne i kreatywne rozwiązanie prawnomaterialne, lecz tylko dzięki temu, że jej specyficzność wynika z połączenia odmiennego, procesowego trybu realizacji odpowiedzialności karnej z możliwością orzeczenia znanej ustawie kary (jeśli nawet orzeka się ją „tytułem kary grzywny”) i znanego ustawie środka karnego (przepadek przedmiotów). Całkiem uzasadnione jest więc przekonanie, że taka konstrukcja nie tworzy nowego środka karnego, lecz wytycza jedynie nowy rodzaj postępowania. Można bowiem akceptować omawianą instytucję jako przejaw dążenia do uproszczenia postępowania, a nawet jako „środek karny” premiujący postawę sprawcy lub stymulujący tę postawę, lecz nie musi z tego wynikać materialnoprawny charakter tej instytucji<sup>16</sup>.

W świetle opisanych powyżej poglądów wskazać należy, że omawiana instytucja nie ma ani charakteru wyłącznie procesowego, ani też jedynie cech wyłącznie normy materialnej. Ma zaś charakter mieszany: procesowo-materialny. I zgodnie z tą koncepcją stanowi ona „[...] środek reakcji karnej skarbowej stanowiący formę odpowiedzialności karnej skarbowej, realizowaną w specyficznej procedurze konsensualnej z założonym priorytetem celu egzekucyjno-kompensacyjnego przed represją”<sup>17</sup>.

### **3. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności – przesłanki zastosowania instytucji**

Instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności nie prowadzi do zniesienia karalności, a jej cechą szczególną jest zgoda sprawcy na poddanie się represji w wymiarze określonym ustawowo - przez uiszczenie stosownych kwot tytułem kary grzywny i kosztów postępowania<sup>18</sup>. Ratio legis tej instytucji „[...] sprostawa się do przyspieszenia postępowania tam, gdzie sam sprawca chce ponieść odpowiedzialność i rezygnuje z długiego procesu, co - obok uzyskanych od sprawcy kwot grzywny i kosztów - stanowi ewidentną korzyść wymiaru sprawiedliwości i budżetu państwa”<sup>19</sup>. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, oprócz uproszczenia postępowania, pozwala również – na co wskazuje część autorów – „[...] sprawcy uniknąć statusu i piętna skazanego oraz recydywisty skarbowego, a także wynikają-

<sup>16</sup> Uchwała SN z dnia 24.10.2000 r., I KZP 24/10, OSNKW 2000, nr 11-12, poz. 96; por. uchwała SN z dnia 21.05.2004 r., I KZP 6/04, OSNKW 2004, nr 5, poz. 49.

<sup>17</sup> L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 683.

<sup>18</sup> Wyrok TK z dnia 08.01.2008 r., P 35/06, OTK-A 2008, nr 1, poz. 1.

<sup>19</sup> T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2001, s. 472.

cych z tego konsekwencji<sup>20</sup>. W tym przypadku bowiem sprawca przestępstwa lub wykroczenia skarbowego unika skutków skazania, a mianowicie nie tylko wyrok nie jest wpisany do Krajowego Rejestru Karnego, ale także wyłączone jest ewentualne stosowanie przepisów o recydywie skarbowej<sup>21</sup>.

Instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym, stanowi możliwość konsensualnego rozstrzygnięcia sprawy karnej skarbowej w drodze porozumienia karnoprocesowego sprawcy i finansowego organu postępowania przygotowawczego, które zostaje następnie zaakceptowane przez sąd w formie wyroku. Złożenie przez sprawcę wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności otwiera fazę negocjacji procesowych, w trakcie których finansowy organ postępowania przygotowawczego uzgadnia z nim warunki, na jakich wystąpi do sądu o udzielenie zezwolenia na zastosowanie tego środka. Fazę negocjacyjną kończy wniesienie do sądu stosownego wniosku zawierającego uzgodnione ze sprawcą warunki, na jakich zgodził się on poddać odpowiedzialności karnoskarbowej. Sąd, akceptując taki wniosek, orzeka wyrokiem, a w razie uznania, że nie ma podstaw do jego uwzględnienia, postanowieniem niezwłocznie zwraca sprawę finansowemu organowi postępowania przygotowawczego<sup>22</sup>.

Zgodnie z brzmieniem normy zawartej w przepisie art. 17 § 1 k.k.s., sąd może udzielić zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jeżeli wina sprawcy i okoliczności popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego nie budzą wątpliwości, a jednocześnie:

1. uiszczono w całości wymagalną należność publicznoprawną, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym nastąpiło uszczerpienie tej należności;
2. sprawca uiszczył kwotę odpowiadającą co najmniej najniższej karze grzywny grożącej za dany czyn zabroniony;
3. 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; przepisy art. 16 § 2 zdanie trzecie oraz art. 31 § 3 pkt 2 stosuje się odpowiednio;
4. uiszczono co najmniej zryczałtowaną równowartość kosztów postępowania.

Negatywne przesłanki do zastosowania analizowanej instytucji zostały zawarte w art. 17 § 2 k.k. Zgodnie z tym unormowaniem niedopuszczalne jest udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jeżeli:

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

<sup>20</sup> L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 93.

<sup>21</sup> Postanowienie SN z dnia 25.05.2005 r., III KK 84/05, Lex nr 151686.

<sup>22</sup> Uchwała SN z 25.10.2000 r., I KZP 24/00, OSNKW 2000, nr 11-12, poz. 96.

Z powyższego wyliczenia wynika, że przesłanki do zastosowania dobrowolnego poddania się odpowiedzialności – w pierwszej kolejności – podzielić można na przesłanki pozytywne, które muszą w sprawie wystąpić kumulatywnie i negatywne. Wśród tych pierwszych zaś wyróżnić można przesłanki ogólne (nie budząca wątpliwości wina sprawcy i okoliczności popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego) i szczególne wskazane w treści dyspozycji art. 17 § 1 pkt 1-4 k.k.s.). Pośród przesłanek szczególnych występują zaś przesłanki materialnoprawne (art. 17 § 1 pkt 1-3 k.k.s.) i jedna przesłanka formalna (art. 17 § 1 pkt 4 k.k.s.)<sup>23</sup>.

Treść dyspozycji art. 17 k.k.s. wskazuje wprost, iż organem, który winien badać sprawę w zakresie istnienia przesłanek pozytywnych i braku przesłanek negatywnych winien być sąd, który udziela sprawcy zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, ale za oczywiste przyjęć należy, że wymóg ten dotyczy także finansowego organu postępowania przygotowawczego, który występuje z wnioskiem do sądu o udzielenie takiego zezwolenia (art. 145 k.k.s.)<sup>24</sup>. Jest to wszak organ właściwy do przyjęcia wniosku sprawcy w przedmiocie zastosowania analizowanej instytucji, a zatem przed podjęciem decyzji o ewentualnym wystąpieniu do sądu w wnioskiem o wyrażenie zgody na jej zastosowanie, musi ustalić, czy w tym zakresie istnieją ustawowe przesłanki do jego uwzględnienia. Wskazuje zresztą na to treść w art. 145 § 3 k.k.s., który stanowi, że uzasadnienie tego wniosku powinno wskazywać dowody świadczące o tym, że wina sprawcy i okoliczności popełnienia czynu nie budzą wątpliwości.

### **3.1 Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności – przesłanki ogólne zastosowania instytucji**

Ustalenie w sprawie istnienia powyższych przesłanek o charakterze ogólnym i faktycznym, co do zasady determinuje treść rozstrzygnięcia sądu w przedmiocie udzielenia zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Pozostałe zaś elementy wniosku (np. wynegocjowane w postępowaniu przygotowawczym kwoty – jakie winien uiścić sprawca - z tytułu kary grzywny i kosztów postępowania) mają jedynie charakter propozycji kwalifikującej się do zaakceptowania przez sąd dopiero po zbadaniu przezeń kwestii zasadnicze, tj. okoliczności czynu przestępnego i winy sprawcy oraz potwierdzających je dowodów. W doktrynie wskazuje się, że „[...] warunek ten ma charakter ściśle gwarancyjny.

Skoro zasadniczą przesłanką uwzględnienia przez sąd wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest wymóg, aby okoliczności popełnienia czynu nie budziły wątpliwości, sąd na podstawie zebranego w postępowaniu negocjacyjnym (dochodzeniu) materiału dowodowego musi dojść nie tylko do wniosku, że sam fakt popełnienia przestępstwa skarbowego (wykroczenia skarbowego) zarzucanego sprawcy nie budzi wątpliwości, a zatem istnieją wystarczają-

<sup>23</sup> M. Tużnik, *Postępowanie w przedmiocie udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w postępowaniu karnym skarbowym*, „Ius Novum” 2012, nr 1, s. 78.

<sup>24</sup> Postanowienie SN z dnia 25.05.2005 r., III KK 84/05, Lex nr 151686.



ce podstawy, aby przypisać mu jego popełnienie, lecz także powinien wyjaśnić na jego podstawie elementy przedmiotowe i podmiotowe tego czynu rzutujące na ocenę zarówno stopnia jego społecznej szkodliwości, jak i stopnia zawinienia sprawcy<sup>25</sup>. Nadto na podstawie tego materiału sąd powinien mieć możliwość jednoznacznego ustalenia, czy spełnione zostały warunki odpowiedzialności konieczne do uznania kogoś za sprawcę przestępstwa ujęte w części ogólnej Kodeksu karnego skarbowego (np. że sprawca nie działał w warunkach kontratypu), a także ze względu na wiek i stan psychiczny jest on zdolny do ponoszenia odpowiedzialności karnej skarbowej, a w sprawie nie zaistniały inne okoliczności, które mogłyby wyłączyć jego winę (np. art. 10 k.k.s., art. 11 § 1 k.k.s.)<sup>26</sup>.

Wymaganie ustawy, aby okoliczności popełnienia czynu nie budziły wątpliwości, jest spełnione zwłaszcza wtedy, gdy sprawca przyznał się, w sposób nie nasuwający zastrzeżeń, do zarzuconego mu czynu, a także istnieją inne oczywiste dowody stwierdzające jego sprawstwo. Przesłanka ta spełniona jest jednak także i wówczas, gdy sąd na posiedzeniu, na skutek swobodnej analizy przedłożonego mu materiału dowodowego, będzie w stanie wytłumaczyć i usunąć wszelkie występujące w nim wątpliwości i sprzeczności w taki sposób, aby wyklarować jedną możliwą wersję wydarzeń potwierdzającą sprawstwo i winę sprawcy<sup>27</sup>.

Podkreślić należy, że sam fakt złożenia przez sprawcę wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nie przesądza o jego winie, czy sprawstwie<sup>28</sup>, wszak „[...] wniosek o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest czynnością procesową stanowiącą oświadczenie woli podejrzanego, nie jest zatem przyznaniem się podejrzanego do winy”<sup>29</sup>.

Reasumując tylko wówczas, gdy w ocenie sądu te dwie przesłanki łącznie, tj. sprawstwo i wina sprawcy, nie budzą wątpliwości, może zapaść wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Obowiązek sądu wnikliwego ustalenia tych i pozostałych przesłanek pozytywnego rozstrzygnięcia wniosku znajduje istotne uzupełnienie w części proceduralnej Kodeksu karnego skarbowego. A mianowicie, w przypadku gdy sąd uzna, że „nie zachodzą podstawy do uwzględnienia wniosku, niezwłocznie zwraca sprawę finansowemu organowi postępowania przygotowawczego” – art. 148 § 6 k.k.s. Przepis ten nie tylko w istotny sposób wzmacnia konsensualny charakter postępowania w sprawie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, ale przede wszystkim zwiększa udział sądu w ostatecznym kształcie tej odpowiedzialności. Sąd nie uwzględni wniosku, gdy wina sprawcy lub okoliczności popełnienia czynu zabronionego budzą wątpliwości, a także wtedy,

<sup>25</sup> Wyrok SN 20.10.2011 r., III KK 159/11, OSNKW 2012, nr 2, poz. 14; A. Błachnio, *Pozytywne uwarunkowania dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym*, „Prok. i Pr.” 2014, nr 4, s. 114.

<sup>26</sup> Uchwała SN z dnia 29.01.1971 r., VI KZP 26/69, Lex nr 18192.

<sup>27</sup> O. Górniok, S. Hoc, M. Kalitowski, S.M. Przyjemski, Z. Sienkiewicz, J. Szumski, L. Tyszkiewicz, A. Wąsek, *Kodeks karny. Komentarz do art. 1-116, t. I.*, Gdańsk 2005, s. 607; J. Kościerzyński, *Glosa do wyroku SN z dnia 20 października 2011 r.*, III KK 159/11, Lex/2011.

<sup>28</sup> T. Grzegorzczak, *Wniosek oskarżonego o skazanie bez przeprowadzania postępowania dowodowego na rozprawie*, „PS” 2000, nr 1, s. 24.

<sup>29</sup> G. Skowronek, *Ewolucja instytucji procesowych w prawie karnym*, Warszawa 2005, s. 174.

gdy np. uzna, że uzgodniona przez finansowy organ postępowania przygotowawczego i sprawcę wysokość „dolegliwości majątkowych” jest zbyt niska. Jeżeli natomiast sąd dojdzie do przekonania, że w ogóle brak jest podstaw do pociągnięcia sprawcy do odpowiedzialności, w szczególności, że czynu w ogóle nie popełniono lub że poddający się odpowiedzialności nie jest w istocie sprawcą czynu, w takiej sytuacji powinien nie uwzględnić wniosku i umorzyć postępowanie<sup>30</sup>.

### **3.2. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności – przesłanki szczególne zastosowania instytucji**

Pierwszą z przesłanek szczególnych dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest uiszczenie całości wymagalnej należności publicznoprawnej, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym nastąpiło uszczuplenie tej należności. Przesłanka ta dotyczy jedynie przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych o charakterze skutkowym (materialnym), przy czym skutkiem tym in casu jest uszczuplenie należności uprawnionego podmiotu z tytułu nie uiszczonej należnej mu daniny publicznej.

W świetle art. 53 § 27 k.k.s. należność publicznoprawna uszczuplona czynem zabronionym jest to wyrażona liczbowo kwota pieniężna, od której uiszczenia lub zadeklarowania uiszczenia w całości lub w części osoba zobowiązana uchyliła się i w rzeczywistości ten uszczerbek finansowy nastąpił. Zgodnie zaś brzmieniem art. 53 § 26 i 26a k.k.s. w rozumieniu kodeksu należność publicznoprawna jest to należność państwowa lub samorządowa, będąca przedmiotem przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego; należnością państwową jest podatek stanowiący dochód budżetu państwa, należność z tytułu rozliczenia udzielonej dotacji lub subwencji lub należność celna, a należnością samorządową - podatek stanowiący dochód jednostki samorządu terytorialnego lub należność z tytułu rozliczenia udzielonej dotacji lub subwencji; w rozumieniu kodeksu należnością publicznoprawną, w tym podatkiem, jest także należność stanowiąca przychód budżetu ogólnego Wspólnot Europejskich lub budżetu zarządzanego przez Wspólnoty Europejskie lub w ich imieniu, w rozumieniu wiążących Rzeczpospolitą Polską przepisów prawa Unii Europejskiej, będąca przedmiotem przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego.

Znamię czasownikowe „uiścić” ma charakter blankietowy, co oznacza, że należy je interpretować możliwie szeroko, dlatego też w zakresie znaczeniowym tego pojęcia mieszczą się wszelkie dopuszczalne w obrocie prawnym formy zaspokajania przez dłużnika roszczeń pieniężnych wierzyciela, np. poprzez wpłatę środków pieniężnych<sup>31</sup> (bezpośrednio w kasie organu podatkowego lub przelewem), potrącenie,

<sup>30</sup> Wyrok TK z dnia 08.01.2008, P 35/06, OTK-A 2008, nr 1, poz.1; G. Bogdan, A. Nita, J. Raglewski, A. Światłowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Gdańsk 2007, s.777; M. Stepanów, *Konsensualne rozstrzygnięcie w sprawach karnych skarbowych*, „Prok. i Pr.” 2001, nr 11, s. 66.

<sup>31</sup> Wydaje się, iż ze względu na trudności o charakterze technicznym (np. wynikające z różnic kursowych walut) zasadnym jest przyjęcie, iż w przypadku uiszczenia należności publicznoprawnej w pieniądzu, dłużnik winien posługiwać się pieniądzem polskim, tj. złotym polskim (tak I. Zgoliński, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, Lex/2011).

cesję wierzytelności, przekazanie wierzycielowi własności rzeczy ruchomych lub nieruchomości<sup>32</sup>.

W zakresie należności publicznoprawnej, którą zobligowany jest uiszczyć sprawca, który chce skorzystać z analizowanej instytucji nie mieszczą się odsetki za zwłokę. Okoliczność ta zaś wynika stąd, iż w dyspozycji przepisu art. 53 § 27 k.k.s. nie wskazano, aby odsetki za opóźnienie stanowiły jeden z elementów zdefiniowanej tam należności publicznoprawnej<sup>33</sup>.

Przepis art. 17 § 1 pkt 1 k.k.s. nie wskazuje wprost podmiotu, który ma dokonać uiszczenia wymagalnej należności publicznoprawnej. Na gruncie prawa karnego skarbowego przyjęto w związku z tym pogląd, iż dokonać tego może zarówno sprawca, jak również inny podmiot<sup>34</sup>. Zgoła odmienne stanowisko w tym zakresie prezentuje się w prawie podatkowym, gdzie podnosi się, że wykładnia przepisu art. 17 § 1 pkt 1 k.k.s. nie może być dokonana w oderwaniu od przepisów podatkowego prawa materialnego. Uiszczenie całej wymaganej należności publicznoprawnej jest obowiązkiem podmiotu, który w świetle obowiązującego prawa podatkowego ponosi tę odpowiedzialność, czyli obowiązek zapłaty podatku musi wynikać ze zobowiązania podatkowego i przepisów, które regulują odpowiedzialność za określone zobowiązania. W przypadku odpowiedzialności z tytułu zaległości podatkowych, zaspokojenie należności wierzyciela – Skarbu Państwa przez podatnika prowadzić będzie więc zawsze do wygaśnięcia zobowiązania. Dlatego też zapłata podatku przez podmiot, na którym nie ciąży obowiązek jego zapłaty, nie spowoduje wygaśnięcia tego zobowiązania i tym samym przesłanka z art. 17 § 1 pkt 1 k.k.s. w takim przypadku nie zostanie spełniona<sup>35</sup>. Powyższe stanowisko nie wydaje się być jednak zasadne, szczególnie w kontekście funkcji zabezpieczająco – egzekucyjnej odnośnie należności publicznoprawnych ze strony prawa karnego skarbowego.

Zgodnie z art. 17 § 1 pkt 2 k.k.s. sąd może udzielić zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jeżeli sprawca uiszczył kwotę odpowiadającą co najmniej najniższej karze grzywny grożącej za dany czyn zabroniony. W myśl art. 18 § 1 pkt 1 k.k.s. sąd, udzielając zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, orzeka tytułem kary grzywny kwotę uiszczoną przez sprawcę.

Ze względu na specyfikę dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, która stanowi swoistą formę zaniechania ukarania sprawcy przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, skutkiem czego wyrok udzielający zezwolenia na poddanie się tej odpowiedzialności nie podlega wpisowi do Krajowego Rejestru Karnego, a uiszczenie przez sprawcę określonej kwoty tytułem kary grzywny nie stanowi przesłanki recydywy skarbowej, w tym postępowaniu dotyczącym zastosowania tej instytucji sąd nie orzeka kary grzywny<sup>36</sup>. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, będące środkiem

<sup>32</sup> A. Błachnio, *Pozytywne uwarunkowania dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym (cz. I)*, „Prok. i Pr.” 2014, nr 4, s. 140-141.

<sup>33</sup> L. Wilk, *Niektóre zagadnienia związane z uiszczeniem uszczuplonego podatku przez sprawcę czynu zabronionego*, „Prok. i Pr.” 2003, nr 4, s. 36.

<sup>34</sup> W. Kotowski, B. Kurzępa, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 76.

<sup>35</sup> Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 13.09.2012 r., I SA/Po 526/12, Lex nr 1217887.

<sup>36</sup> Wyrok SN z dnia 21.04.2011 r., V KK 59/11, Prok. i Pr. 2011, nr 11, poz. 9.

karnym, zastępuje wymierzenie kary za przestępstwo lub wykroczenie skarbowe, pełniąc przede wszystkim funkcję egzekucyjno-kompensacyjną. Równocześnie wiąże się z dolegliwością majątkową dla sprawcy, formalnie kwalifikowaną jako środek karny (art. 22 § 2 pkt 1 k.k.s.)<sup>37</sup>.

Dla jednoznacznego odróżnienia środka karnego dobrowolnego poddania się odpowiedzialności od kary grzywny ustawodawca nie przypadkowo używa na określenie tego pierwszego zwrotów „kwota uiszczona tytułem kary grzywny” (art. 18 § 1 k.k.s., art. 143 § 1 pkt 2 k.k.s.), bądź też „kwota odpowiadająca karze grzywny” (art. 17 § 1 pkt 2 k.k.s.), co wprost na gruncie wykładni literalnej, sygnalizuje, że w tym przypadku nie mamy do czynienia z karą grzywny, lecz z innym środkiem dolegliwości majątkowej<sup>38</sup>. Co oczywiste nie można zaprzeczyć, aby pomiędzy środkiem karnym dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, a karą grzywny nie istniał ścisły związek, na co wskazuje chociażby to, że może mieć on zastosowanie jedynie względem tych przestępstw skarbowych, które zagrożone są tylko karą grzywny (art. 17 § 2 pkt 1 k.k.s.). Nadto określenie dolnej granicy dolegliwości tego środka obliguje do skorzystania z art. 23 § 1 i 3 k.k.s. i art. 48 § 1 k.k.s., jedynie bowiem w oparciu o te przepisy możliwe jest ustalenie najniższej kary grzywny grożącej za dany czyn zabroniony jako przestępstwo albo wykroczenie skarbowe<sup>39</sup>. Wskazać należy także na art. 146 § 2 pkt 1 k.k.s., w którym określono górną granicę analizowanego środka w wysokości połowy sumy odpowiadającej górnej granicy ustawowego zagrożenia karą grzywny za dany czyn. Oznacza to, że finansowy organ postępowania przygotowawczego, a następnie sąd, badając pozytywne warunki dobrowolnego poddania się odpowiedzialności obowiązany jest do hipotetycznego określenia minimalnej i maksymalnej granicy represji majątkowej w odniesieniu do konkretnego, będącego przedmiotem rozstrzygania, przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oraz do kontroli, czy wysokość kwoty uiszczonej przez sprawcę tytułem kary grzywny mieści się w tym limicie<sup>40</sup>. Nie oznacza to jednak tego, by wskazana we wniosku o zgodę na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, a następnie orzeczona przez sąd, wartość tego środka karnego oparta na podstawie art. 18 § 1 pkt 1 k.k.s., miała zostać wyrażona w stawkach dziennych, ma to być bowiem określona i wskazana liczbowo w złotych polskich wartość pieniężna (suma). Założenie to dodatkowo potwierdza i to, że dobrowolne poddanie się odpowiedzialności uwarunkowane jest uiszczeniem przez sprawcę równowartości tego środka już w momencie wystąpienia do sądu z wnioskiem o udzielenie w tej kwestii zezwolenia. Dlatego też brak racjonalnych podstaw do przyjęcia, że wpłacona już przez sprawcę – przed wyrokowa-

<sup>37</sup> Wyrok TK z dnia 08.01.2008 r., P 35/06, OTK-A 2008, nr 1, poz. 1.

<sup>38</sup> D. Świącki, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym*, „PS” 2001, nr 3, s. 83.

<sup>39</sup> W przypadku przestępstw skarbowych kwota odpowiadająca najniżej karze grzywny stanowi 10 stawek dziennych przez 1/30 minimalnego wynagrodzenia na dzień złożenia przez sprawcę wniosku, a w przypadku wykroczeń skarbowych to kwota 1/10 minimalnego wynagrodzenia.

<sup>40</sup> T. Razowski, *Sposób określenia we wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności kwoty uiszczonej przez sprawcę przestępstwa skarbowego*, „PS” 2004, z. 11-12, s. 148; M. Marciniak, *Problematyka kary grzywny za przestępstwo skarbowe w przypadku wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności*, „Prok. i Pr.” 2006, nr 1, s. 99.

niem - kwota pieniężna powinna być w wyroku określona w stawkach dziennych z podaniem wymiaru jednej stawki. Dlatego też za błędne uznać trzeba działanie polegające na określeniu we wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, lub w wyroku zezwalającym na skorzystanie z tej instytucji, kwoty odpowiadającej karze grzywny, w sposób przynależny dla kary grzywny, poprzez podanie ilości stawek dziennych i określenie kwoty jednej stawki<sup>41</sup>.

Ustawodawca poza wskazaniem dolnego i górnego pułapu kwoty wpłacanej przez sprawcę tytułem grzywny nie określa odrębnych kryteriów na podstawie, których należy określić jej wymiar w zakresie trafności reakcji karnej na konkretny czyn zabroniony ustalonego sprawcy<sup>42</sup>. Tym samym brak jest szczególnych kryteriów na podstawie, których finansowy organ postępowania przygotowawczego, winien w toku postępowania negocjacyjnego ze sprawcą, ustalić graniczną kwotę, która stanowić będzie sprawiedliwą odpłatę za określone przestępstwo skarbowe albo wykroczenie skarbowe. Podnieść należy jednak, że skoro dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest środkiem karnym, to za podstawę oceny adekwatności jego dolegliwości wyrażonej w ustalonej kwocie pieniężnej, służyć powinny przede wszystkim przepisy art. 12 k.k.s. i art. 13 k.k.s., a pomocniczo także kryteria określone w art. 23 § 3 k.k.s.<sup>43</sup>.

Zgodnie z art. 12 § 2 k.k.s. sąd wymierza karę według swego uznania, w granicach przewidzianych przez kodeks, bacząc by jej dolegliwość nie przekraczała stopnia winy, uwzględniając stopień społecznej szkodliwości czynu oraz biorąc pod uwagę cele zapobiegawcze i wychowawcze, które ma ona osiągnąć w stosunku do sprawcy, a także potrzeby w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa. W myśl art. 13 § 1 k.k.s. wymierzając karę sąd uwzględnia w szczególności rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu zabronionego, motywację i sposób zachowania się sprawcy, rodzaj i stopień naruszenia ciężących na sprawcy obowiązków finansowych, właściwości i warunki osobiste sprawcy, sposób życia przed popełnieniem czynu zabronionego i zachowanie się po jego popełnieniu, a zwłaszcza wyrażoną skruchę. Ustalając stawkę dzienną, sąd bierze pod uwagę dochody sprawcy, jego warunki osobiste, rodzinne, stosunki majątkowe i możliwości zarobkowe; stawka dzienna nie może być niższa od jednej trzydziestej części minimalnego wynagrodzenia ani też przekraczać jej czterystukrotności (art. 23 § 3 k.k.s.). Przez stosunki majątkowe i dochody rozumie się cały majątek i wszystkie dochody posiadane przez sprawcę. Stosunki majątkowe i dochody sprawcy ocenia się uwzględniając w szcze-

<sup>41</sup> T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 158; A. Błachnio, *Pozytywne warunki dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym (cz. 2)*, „Prok. i Pr.” 2014, nr 5, s. 83 i n.; K. Frąckowiak, *Instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym i jej wpływ na postępowanie sądowo-administracyjne*, „Kw.Pr.Pub.” 2013, nr 3, s. 63; K. Frąckowiak, P. Świder, *Ograniczenie poczytalności a instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, „St.PiA.” 2013, nr 2, s. 29; M. Raciniak, *Problematyka kary grzywny za przestępstwo skarbowe w przypadku wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności*, „Prok. i Pr.” 2006, nr 1, s. 105.

<sup>42</sup> K. Frąckowiak, P. Świder, *Ograniczenie poczytalności a instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, „St.PiA.” 2013, nr 2, s. 29.

<sup>43</sup> M. Marciniak, *Problematyka kary grzywny za przestępstwa skarbowe w przypadku wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności*, „Prok. i Pr.” 2006, nr 1, s. 99; A. Błachnio, *Pozytywne warunki dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym (cz. 2)*, „Prok. i Pr.” 2014, nr 5, s. 91.

gólności jego stan rodzinny i wynikające z niego obowiązki ekonomiczne oraz ogół orzekanych wobec niego dolegliwości ekonomicznych.

Mając powyższe na uwadze w sytuacji, gdy wpłacona przez sprawcę, chcącego skorzystać z dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, kwota tytułem grzywny określona została bez uwzględnienia powyższych kryteriów wymiaru kary i środków karnych wniosek taki nie powinien zostać przez sąd uwzględniony<sup>44</sup>.

Kolejną z przesłanek pozytywnych dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest wyrażenie przez sprawcę 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 (art. 17 § 1 pkt 3 k.k.s.).

Instytucja przepadku przedmiotów służy zwalczaniu przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, godzących w interesy finansowe państwa. Tym samym przepisy ją normujące mają istotne znaczenie z punktu widzenia finansowego bezpieczeństwa demokratycznego państwa i panującego w nim porządku publicznego. Przepadek przedmiotów jest jednym z przewidzianych przez Kodeks skarbowy środków karnych (art. 22 § 2 pkt 2 k.k.s.) o charakterze prewencyjno-represyjnym<sup>45</sup>. Można go orzec (fakultatywnie) tylko w wypadkach przewidzianych w kodeksie, a orzeka się go (obligatoryjnie) tylko, jeżeli kodeks tak stanowi (art. 30 § 1 k.k.s.). Przepadkiem mogą być objęte przedmioty pochodzące bezpośrednio z przestępstwa (art. 29 pkt 1 k.k.s.), narzędzia, które służyły albo były przeznaczone do jego popełnienia (art. 29 pkt 2 k.k.s.) oraz opakowania i przedmioty niepodzielnie połączone z przedmiotem przestępstwa skarbowego (art. 29 pkt 3 k.k.s.), a także przedmioty których wytwarzanie, posiadanie, obrót, przewóz, przenoszenie lub przesyłanie jest zabronione (art. 29 pkt 4 k.k.s.).

Brzmienie art. 30 § 1 k.k.s. wskazuje, że instytucja przepadku przedmiotów (fakultatywnego, a niekiedy obligatoryjnego) nie jest stosowana powszechnie, a ustawodawca powiązał ją z popełnieniem konkretnych przestępstw lub wykroczeń skarbowych. Jednocześnie z k.k.s. wynikają ograniczenia w jej stosowaniu, niedopuszczalnym, jest gdy przepadające przedmioty stanowią własność osoby trzeciej, a sprawca uzyskał je w drodze przestępstwa lub wykroczenia, a także gdy orzeczenie tego środka byłoby niewspółmierne do wagi popełnionego przestępstwa skarbowego, czy też gdy uiszczono należność publicznoprawną dotyczącą przedmiotów zagrożonych przepadkiem. Prawa podmiotu, który nie będąc podejrzanym ani oskarżonym w postępowaniu w sprawie o przestępstwo lub wykroczenie skarbowe, zgłosił roszczenie do przedmiotów podlegających przepadkowi, chronione są dzięki instytucji interwencji, dzięki której podmiot taki zyskuje prawa strony. W przypadku uznania interwencji przedmioty objęte przepadkiem nie przechodzą na własność Skarbu Państwa, ale zostają przyznane interwientowi.

Warunkiem brzegowym dla zastosowania instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest jednoznaczne oświadczenie woli (pisemne lub ustne do protokołu) sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego

<sup>44</sup> A. Błachnio, *Pozytywne warunki dobrowolnego poddani się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym (cz. 2)*, „Prok. i Pr.” 2014, nr 5, s. 83 i n.

<sup>45</sup> Z. Sienkiewicz, *O funkcjach przepadku przedmiotów w projekcie kodeksu karnego*, „PiP” 1997, z. 4, s. 75.



dotyczące wyrażenia przezeń zgody na przepadek przedmiotów w takim zakresie, w jakim ten przepadek jest obowiązkowy<sup>46</sup>. Wskazać należy, że zgodnie z art. 143 k.k.s „jeżeli za czyn zabroniony, o który toczy się postępowanie, przewidziane jest obowiązkowe orzeczenie przepadku przedmiotów, sprawca składając wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest obowiązany wyrazić zgodę na ich przepadek, a w razie niemożności złożenia tych przedmiotów - uiścić ich równowartość pieniężną (§ 2). Natomiast, jeżeli orzeczenie przepadku przedmiotów nie jest obowiązkowe, sprawca może ograniczyć wyrażenie zgody na przepadek, a w razie niemożności złożenia tych przedmiotów – uiścić równowartość pieniężną tylko niektórych przedmiotów zagrożonych przepadkiem albo złożyć wniosek o całkowite zaniechanie orzeczenia przepadku przedmiotów lub uiszczenia ich równowartości pieniężnej (§ 3)”. W tym miejscu należy wskazać, że treść przepisu art. 30 k.k.s nie pozostawia najmniejszej wątpliwości, odnośnie sprawców, jakich przestępstw można orzec przepadek, a także jakich przedmiotów środek ten może dotyczyć. Nadto należy zwrócić uwagę i na to, że orzeczenie tego środka karnego, podobnie zresztą jak i innych kar, ma charakter zindywidualizowany i powinno pozostawać zawsze w związku z konkretnym czynem sprawcy. Dlatego też nie ulega wątpliwości, że nie można na zasadzie automatyzmu zasadność orzeczenia przepadku rozstrzygać tylko w kontekście podstawy prawnej ewentualnego skazania, ale również należy zważyć na opis przypisanego sprawcy czynu. Co oznacza, że w opisie czynu przypisanego sprawcy należy wymienić przedmioty, które winny podlegać przepadkowi tylko bowiem w takiej sytuacji orzeczenie przepadku będzie zasadne.

Zgodnie z art. 17 § 2 pkt 3 k.k.s. niedopuszczalne jest udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jeżeli zgłoszono interwencję co do przedmiotu podlegającego przepadkowi. W takiej sytuacji zgoda sprawcy na przepadek jest bezskuteczna i nie wywołuje skutków prawnych. Wraz z wyrażeniem zgody na przepadek przedmiotów sprawca winien przekazać je do dyspozycji organu skarbowego prowadzącego postępowanie przygotowawcze<sup>47</sup>.

W razie niemożności złożenia przez sprawcę przedmiotów podlegających przepadkowi powinien on uiścić ich równowartość pieniężną. Dotyczy to sytuacji, gdy z uwagi na przeszkody faktyczne czy prawne, nie jest możliwe wyrażenie przez sprawcę zgody na przepadek przedmiotów. W takiej sytuacji organ skarbowy prowadzący postępowanie przygotowawcze powinien ustalić wartość przedmiotów, które podlegałyby przepadkowi, i zobowiązać sprawcę do uiszczenia takiej kwoty.

Brak jest możliwości uiszczenia równowartości przedmiotów przepadku, gdy chodzi o:

- przedmioty, których wytwarzanie, posiadanie, obrót, przechowywanie, przewóz, przenoszenie lub przesyłanie jest zabronione (16 § 2 k.k.s. zdanie trzecie w zw. z art. 29 pkt 4 k.k.s.);
- uiszczono należność publicznoprawną dotyczącą przedmiotów zagrożonych

<sup>46</sup> J. Raglewski, *Przepadek przedmiotów w kodeksie karnym skarbowym – zagadnienia materialnoprawne*, „Prawo Spółek” 2001, nr 4, s. 50.

<sup>47</sup> Okoliczność ta wynika wprost z treści art. 17 § 1 pkt 3 k.k.s., która stanowi, że w razie „niemożności złożenia” przedmiotów podlegających przepadkowi sprawca powinien uiścić ich równowartość pieniężną.

przepadkiem, chyba że należność ta jest niewspółmiernie niska do kwoty równowartości pieniężnej przepadku przedmiotów albo przepadek dotyczy przedmiotów określonych w art. 29 pkt 4 lub które zostały specjalnie przysposobione do popełnienia czynu zabronionego (art. 31 § 3 pkt 2 k.k.s.).

Ostatnią z przesłanek pozytywnych dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest uiszczenie co najmniej zryczałowanej równowartości kosztów postępowania (art. 17 § 1 pkt 4 k.k.s.). Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Sprawiedliwości z dnia 08.12.2005 r. w sprawie wysokości zryczałowanych kosztów postępowania związanych ze zgłoszeniem wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe<sup>48</sup> wysokość tych kosztów w sprawie o przestępstwo skarbowe wynosi jedną dziesiątą minimalnego wynagrodzenia ustalonego na podstawie odrębnych przepisów, obowiązującego w czasie złożenia tego wniosku (§ 1). Wysokość zryczałowanych kosztów postępowania związanych ze zgłoszeniem wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w sprawie o wykroczenie skarbowe wynosi jedną dwunastą minimalnego wynagrodzenia ustalonego na podstawie odrębnych przepisów, obowiązującego w czasie złożenia tego wniosku (§ 2). Powyższe kwoty zaokrągla się w dół do pełnych złotych.

### **3.3. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności – przesłanki negatywne zastosowania instytucji**

Niedopuszczalne jest udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jeżeli przestępstwo skarbowe zagrożone jest karą ograniczenia wolności albo karą pozbawienia wolności (art. 17 § 2 pkt 1 k.k.s.). Oznacza to, że instytucja ta ma zastosowanie tylko wobec sprawców tych przestępstw skarbowych, które zagrożone są jednorodną sankcją w postaci kary grzywny. Zakres jej stosowalności dotyczy więc „drobnych” i „średnich” przestępstw skarbowych, a nie podlegają jej zaś „poważne” przestępstwa skarbowe, które zagrożone są sankcją alternatywną albo kumulatywną (np. art. 54 § 1 k.k.s.; 55 § 1 k.k.s.; 56 § 1 k.k.s.; 63 § 1-3 k.k.s.; 65 § 1 k.k.s.; 67 § 1 i 2 k.k.s.; 70 § 1-4 k.k.s.; 73a § 1 k.k.s.; 76 § 1 k.k.s.; 76a § 1 k.k.s.; 77 § 1 k.k.s.; 78 § 1 k.k.s.; 85 § 1 i 2 k.k.s.; 86 § 1 i 2 k.k.s.; 87 § 1 i 2 k.k.s.; 90 § 1 i 2 k.k.s.; 91 § 1 k.k.s.; 92 § 1 k.k.s.; 97 § 1 i 2 k.k.s.; 106d § 1 k.k.s.; 107 § 1-3 k.k.s.; 107a § 1 k.k.s.; 110 k.k.s.).

Kolejną negatywną przesłanką zastosowania dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest sytuacja, w której przestępstwo skarbowe zagrożone jest tylko karą grzywny, ale popełniono je w warunkach określonych w art. 37 § 1 k.k.s. lub art. 38 § 2 k.k.s., tj. w warunkach nadzwyczajnego obostrzenia kary. Stosownie do treści przepisu art. 37 § 1 k.k.s. sąd stosuje nadzwyczajne obostrzenie kary, jeżeli sprawca:

1. popełnia umyślnie przestępstwo skarbowe, powodując uszczuplenie należności publicznoprawnej dużej wartości albo popełnia umyślnie przestępstwo skarbowe, a wartość przedmiotu czynu zabronionego jest duża,
2. uczynił sobie z popełniania przestępstw skarbowych stałe źródło dochodu,

<sup>48</sup> Dz. U. z 2005 r., Nr 244, poz. 2074.

3. popełnia dwa albo więcej przestępstw skarbowych, zanim zapadł pierwszy wyrok, chociażby nieprawomocny, co do któregokolwiek z nich i każdy z tych czynów wyczerpuje znamiona przestępstwa skarbowego określonego w tym samym przepisie, a odstępy czasu pomiędzy nimi nie są długie,
4. skazany za umyślne przestępstwo skarbowe na karę pozbawienia wolności lub karę ograniczenia wolności albo karę grzywny, w ciągu 5 lat po odbyciu co najmniej 6 miesięcy kary pozbawienia wolności lub 6 miesięcy kary ograniczenia wolności albo po uiszczeniu grzywny wynoszącej co najmniej 120 stawek dziennych popełnia umyślnie przestępstwo skarbowe tego samego rodzaju,
5. popełnia przestępstwo skarbowe, działając w zorganizowanej grupie albo w związku mającym na celu popełnienie przestępstwa skarbowego,
6. popełnia przestępstwo skarbowe, używając przemocy lub grożąc natychmiastowym jej użyciem albo działając wspólnie z inną osobą, która używa przemocy lub grozi natychmiastowym jej użyciem,
7. przez nadużycie stosunku zależności lub wykorzystanie krytycznego położenia doprowadza inną osobę do popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwo skarbowe.

W myśl art. 38 § 1 k.k.s. stosując nadzwyczajne obostrzenie kary, sąd ma obowiązek wymierzyć karę pozbawienia wolności albo k.p.w, albo dodatkowo może także wymierzyć grzywnę.

Ostatnią negatywną przesłanką zastosowania dobrowolnego poddania się odpowiedzialności jest sytuacja zgłoszenia interwencji co do przedmiotu podlegającego przypadkowi. Zgodnie z art. 119 § 1 k.k.s. interwenient roszczący sobie prawo do przedmiotów objętych przypadkiem może dochodzić swych roszczeń w ramach postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe. Spośród postępowań represyjnych, które przewidują możliwość orzeczenia przypadku rzeczy, jedynie postępowanie karnoskarbowe zawiera regulację dotyczącą interwencji<sup>49</sup>. Interwencję można zgłosić do chwili rozpoczęcia przewodu sądowego w pierwszej instancji (art. 126 § 1 k.k.s.)<sup>50</sup>. Podkreślić należy jednak, że skuteczne cofnięcie przez interwenienta jego interwencji do czasu wniesienia aktu oskarżenia do sądu skutkuje możliwością skorzystania przez sprawcę z powyższej instytucji.

<sup>49</sup> A. Orłowska, A. Antkiewicz, *Prawa osoby trzeciej wobec zagrożenia przypadkiem przedmiotów lub wobec orzeczonego przypadku w postępowaniu karnym*, „PS” 2006, nr 11-12, s. 170.

<sup>50</sup> Wobec wskazanej powyżej możliwości orzeczenia przypadku rzeczy stanowiącej własność osoby trzeciej (art. 31 § 1 z zast. § 1a) samo wykazanie przez interwenienta, że jest właścicielem przedmiotu, którego dotyczy interwencja, nie jest wystarczającą podstawą do uwzględnienia interwencji. Uwzględnienie interwencji może nastąpić m.in. w razie stwierdzenia występowania okoliczności określonych w art. 31 § 2 i 3 k.k.s. lub wykazania przez interwenienta, że nie występują przesłanki przypadku z art. 31 § 1 k.k.s. W celu wykazania tych okoliczności interwenient może występować z inicjatywą dowodową. W przypadku uwzględnienia interwencji sąd nie orzeka przypadku przedmiotów; art. 32 k.k.s. przewiduje jednak możliwość orzeczenia względem sprawcy obowiązku uiszczenia kwoty stanowiącej równowartość pieniężną tego przedmiotu (wyrok SN z 19.05.1995 r., III KRN 24/95, OSNKW 1995, z. 11-12, poz. 83; T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 507; G. Skowronek, *Szczególne strony postępowania w sprawach karnych skarbowych*, „Prok. i Pr.” 2005, nr 7-8, s. 175.).

## **4. Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności – fazy postępowania w przedmiocie zastosowania tej instytucji**

W procedurze zastosowania instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności wyróżnia się dwie fazy, a mianowicie negocjacyjną - w postępowaniu prowadzonym przez finansowe organy postępowania przygotowawczego oraz decyzyjną – w postępowaniu sądowym.

Procedurę inicjuje wniosek sprawcy przestępstwa skarbowego albo wykroczenia skarbowego o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, który może zostać przezeń złożony przed wniesieniem aktu oskarżenia (art. 142 § 1 k.k.s.). Składając stosowny wniosek, należy łącznie uiszczyć: 1) w całości wymagalną należność publicznoprawną, jeżeli w związku z przestępstwem lub wykroczeniem skarbowym nastąpiło uszczuplenie tej należności; 2) tytułem kary grzywny kwotę odpowiadającą co najmniej 1/3 minimalnego wynagrodzenia, a za wykroczenie skarbowe - kwotę odpowiadającą co najmniej 1/10 tego wynagrodzenia; 3) co najmniej zryczałtowaną równowartość kosztów postępowania; 4) a także wyrazić zgodę na przepadek przedmiotów, jeżeli za czyn zabroniony, o który toczy się postępowanie, jest obowiązkowe orzeczenie przepadku przedmiotów (art. 143 § 1 i 2 k.k.s.). Ramy dla negocjacji między sprawcą a finansowym organem postępowania przygotowawczego wyznacza art. 146 § 1 i 2 k.k.s.

Po zakończeniu fazy negocjacji finansowy organ postępowania przygotowawczego może zamiast aktu oskarżenia wnieść niezwłocznie do sądu wniosek o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności (art. 145 § 1 k.k.s.). W doktrynie uznaje się, że złożenie wniosku musi być poprzedzone przeprowadzeniem dochodzenia, w toku którego ustala się nie tylko zaistnienie przesłanek materialnoprawnych umożliwiających skorzystanie z tej instytucji przez sprawcę (art. 17 § 1 pkt 1-3 k.k.s.), ale przede wszystkim dowodów świadczących o tym, że wina sprawcy i okoliczności popełnienia czynu zabronionego nie budzą wątpliwości. Na organie finansowym ciąży tym samym obowiązek dokonania wnikliwej oceny zebranego materiału dowodowego, co powinno znaleźć odzwierciedlenie w uzasadnieniu wniosku kierowanego do sądu.

### **4.1. Faza negocjacyjna przed finansowym organem postępowania przygotowawczego**

W myśl art. 142 § 1 k.k.s w postępowaniu prowadzonym przez finansowy organ postępowania przygotowawczego, zanim wniesiono akt oskarżenia, sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego może zgłosić wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Zgodnie z art. 118 § 1 pkt 1-3 k.k.s. finansowymi organami postępowania przygotowawczego w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe są: urząd skarbowy, inspektor kontroli skarbowej i urząd celny.

Urząd celny prowadzi postępowanie przygotowawcze w sprawach o prze-

stępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe określone w art. 63-75c k.k.s, art. 85-96 § 1 k.k.s, art. 106h k.k.s i art. 107-111 § 1 k.ks. oraz w sprawach ujawnionych w zakresie swojego działania przez urzędy celne z art. 106e k.k.s, art. 106f k.k.s i art. 106k k.k.s., a także w sprawach w zakresie swojego działania z art. 54 k.k.s, art. 56 k.k.s., art. 57 § 1 k.k.s., art. 60 k.k.s., art. 61 k.k.s., art. 76 k.k.s, art. 80 k.k.s., art. 83 k.k.s. oraz art. 84 § 1 k.k.s. (art. 133 § 1 pkt 1 k.k.s.).

Naczelnik urzędu skarbowego prowadzi postępowanie przygotowawcze w sprawach o pozostałe przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe (art. 133 § 1 pkt 2 k.k.s.).

Szef KAS prowadzi postępowanie przygotowawcze w sprawach ujawnionych w zakresie działania kontroli skarbowej (art. 133 § 1 pkt 3 k.k.s.).

Zgodnie z art. 151 § 1 k.k.s postępowanie przygotowawcze prowadzi się w formie śledztwa lub dochodzenia. Śledztwo prowadzi finansowy organ postępowania przygotowawczego, chyba że prowadzi je prokurator.

Z powyższego wynika, iż wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności można skutecznie złożyć przed urzędem skarbowym, inspektorem kontroli skarbowej i urzędem celnym w sprawach dotyczących przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych, które należą do ich właściwości rzeczowej. Co oczywiste warunkiem skuteczności takiego wniosku jest to, aby przestępstwo skarbowe, którego ten wniosek dotyczy, zagrożone było jedynie karą grzywny. Istotne znaczenie dla zastosowania analizowanej instytucji ma forma (dochodzenie albo śledztwo), w jakiej powinno się toczyć postępowanie przygotowawcze o czyn bezprawny będący przedmiotem wniosku. Wskazać należy bowiem, iż w przypadku śledztwa finansowy organ postępowania przygotowawczego, pomimo tego, iż co do zasady jest organem właściwym do prowadzenia postępowania przygotowawczego w takiej formie, nie ma uprawnień do wnoszenia do sądu aktu oskarżenia, które to uprawnienie zarezerwowane zostało dla prokuratora. Per analogiam finansowy organ postępowania przygotowawczego nie posiada także uprawnień do składania wniosków o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności odnośnie przestępstw skarbowych, w których należy przeprowadzić śledztwo, nawet, jeżeli w sprawie zaistniały przesłanki do wystąpienia z takim wnioskiem<sup>51</sup>.

Podmiotem, który ma uprawnienie do złożenia wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, którego on dotyczy. Zaznaczyć należy jednak, że jeśli sprawcą jest osoba w wieku po ukończeniu lat 17, lecz przed ukończeniem lat 18, przedmiotowy wniosek może w jego imieniu zgłosić przedstawiciel ustawowy.

Wniosek o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, składany „zamiast aktu oskarżenia” (art. 145 § 1 k.k.s.), jest postacią skargi inicjującej postępowanie jurysdykcyjne w kwestii odpowiedzialności karnej, co wynika wprost z ustawowego określenia przedmiotu wniosku. Okoliczność, że skarga ta realizuje

<sup>51</sup> D. Świecki, *Glosa aprobuująca do uchwały Sądu Najwyższego z dnia 25 października 2000 roku*, I KZP 24/2000, Lex nr 43434; D. Świecicki, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym*, PS 2001, nr 3. Odmienne T. Razowski, S. Kardas, G. Łabuda, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 142 k.k.s.*, Lex/2012.

uprawnienia określonej w niej osoby do dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, nie zmienia charakteru skargi, skoro w wyniku jej uwzględnienia sprawca poniesie odpowiedzialność karna skarbową. Sąd orzekający w kwestii wyrażenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności ma zatem obowiązek zbadania i rozstrzygnięcia, czy spełnione są wszystkie przesłanki warunkujące udzielenie takiego zezwolenia. Złożenie wniosku musi być zatem poprzedzone przeprowadzeniem przez finansowy organ postępowania przygotowawczego dochodzenia, a w jego toku przedstawieniem sprawcy zarzutu i zebraniem dowodów „świadczących o tym, że jego wina i okoliczności popełnienia czynu zabronionego nie budzą wątpliwości”, a także innych okoliczności, sprecyzowanych w art. 145 § 2 i 3 k.k.s. Co oczywiste postępowanie negocjacyjne, które aktualizowane jest złożeniem przez sprawcę wniosku, nie musi automatycznie skutkować wszczęciem postępowania przygotowawczego i przedstawieniem sprawcy zarzutu, skutek taki powinno natomiast wywoływać zakończenie fazy negocjacji<sup>52</sup>. W praktyce jednak wyżej opisana sytuacja nie ma miejsca. Wnioski w zakresie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności składane są bowiem w toku wszczętych już dochodzeń karnych skarbowych, z reguły już po przedstawieniu sprawcom zarzutów, jedynie bowiem w takiej sytuacji sprawca (podejrzany) ma pełną możliwość konkretyzacji zarzucanego mu czynu, co bezpośrednio przekłada się na rodzaj czynności jakie powinien spełnić, przy okazji wystąpienia z przedmiotowym wnioskiem. Postępowanie przygotowawcze daje także organowi je prowadzącemu pełną możliwość zebrania i zabezpieczenia niezbędnych w sprawie dowodów. Oznacza to, że sprawca w trakcie postępowania negocjacyjnego, toczonego równocześnie z dochodzeniem, posiada status podejrzanego. Podkreślić należy jednak w tym miejscu, iż niezależnie od tego, że w praktyce doszło do ścisłej korelacji postępowania negocjacyjnego i postępowania przygotowawczego, wolą ustawodawcy to pierwsze postępowania ma rangę postępowania szczególnego w ramach procesu karnoskarbowego, co podkreśla to, że w jego ramach jako strona występuje sprawca, do którego jedynie „odpowiednio” stosuje się przepisy o podejrzanym<sup>53</sup>.

Wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności może być złożony przez sprawcę „zanim wniesiono akt oskarżenia” do sądu, a zatem nawet po końcowym zaznajomieniu podejrzanego z materiałami dochodzenia<sup>54</sup>. Termin do złożenia wniosku przez sprawcę ma więc charakter prekluzyjny i nie podlega przywróceniu. Oznacza to, że wniosek złożony po upływie tego terminu będzie bezskuteczny<sup>55</sup>. Jedyną drogą „odzyskania” owego terminu jest przekazanie sprawy przez sąd prokuratorowi w celu uzupełnienia postępowania przygotowawczego w trybie art. 344a k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., a więc w stadium przed rozpoczęciem rozprawy głównej<sup>56</sup>.

<sup>52</sup> M. Stepanów, *Konsensualne rozstrzyganie w sprawach karnych skarbowych*, „Prok. i Pr.” 2001, nr 11, s. 65.

<sup>53</sup> T. Razowski, *Sposób określenia we wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności kwoty uiszczonej przez sprawcę przestępstwa skarbowego*, „PS” 2004, nr 11-12, s. 144.

<sup>54</sup> M. Tużnik, *Postępowanie w przedmiocie udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w postępowaniu karnym skarbowym*, „Ius Novum” 2012, nr 1, s. 76; J. Rawicki, *Zaniechanie ukarania jako element polityki karnej w prawie karnym skarbowym*, Wrocław 2011, s. 234.

<sup>55</sup> T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 142 k.k.s.*, Lex/2009.

<sup>56</sup> T. Razowski, S. Kardas, G. Łabuda, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 142 k.k.s.*, Lex/2012;



W dalszym bowiem toku postępowania możliwość zakreslenia oskarżycielowi publicznemu terminu do usunięcia braków, na podstawie art. 396a k.p.k., w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. uwarunkowana jest tylko koniecznością zebrania dowodów niezbędnych do rozstrzygnięcia sprawy, nie zaś potrzebą dokonania innych czynności. Uprawniona jest więc konkluzja, że jeśli finansowy organ postępowania przygotowawczego nie wniósł do sądu wniosku o wyrażenie zgody sprawcy na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, a po złożeniu aktu oskarżenia nie doszło do jego przekazania prokuratorowi w trybie art. 344a § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. i art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s., w celu uzupełnienia postępowania przygotowawczego, to w dalszym postępowaniu sądowym oskarżony nie ma już możliwości wystąpienia o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności na podstawie art. 17 § 1 k.k.s.<sup>57</sup>

Prawo sprawcy do tego, aby mógł skorzystać z instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności na gruncie Kodeksu karnego skarbowego jest niewątpliwie jego istotnym uprawnieniem procesowym i tym samym prawem o randze normy gwarancyjnej postępowania. Z tego też powodu w myśl art. 142 § 2 k.k.s. przed pierwszym przesłuchaniem finansowy organ postępowania przygotowawczego jest obowiązany pouczyć sprawcę o prawie złożenia takiego wniosku. „[...] Niedopełnienie przez finansowy organ dochodzenia obowiązków w tym zakresie stanowi więc pozbawienie - lub co najmniej ograniczenie - sprawcy co do możliwości skorzystania z dobrodziejstwa dobrowolnego poddania się odpowiedzialności. Uzasadnić to może przekazanie lub zwrot sprawy do uzupełnienia postępowania przygotowawczego, albowiem usunięcie tego rodzaju braku w postępowaniu sądowym oczywiście nie jest już możliwe”<sup>58</sup>.

Co prawda przepis art. 142 § 2 k.k.s. adresowany jest *expressis verbis* do finansowego organu postępowania przygotowawczego, ale w doktrynie przyjmuje się zgodnie, że obowiązek pouczenia ciąży także na innych organach ścigania prowadzących postępowanie przygotowawcze we wszystkich wypadkach, w których wyłania się możliwość skorzystania przez sprawcę z powyższego uprawnienia<sup>59</sup>. Przyjmuje się bowiem, że chodzi tutaj o istotne uprawnienie procesowe sprawcy (podejrzanego) jako strony procesu, a obowiązek informowania, który spoczywa na organie prowadzącym postępowanie przygotowawcze, wynika z treści art. 16 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.<sup>60</sup>. Jeśli po stosownym pouczeniu, przed pierwszym przesłuchaniem lub w dalszym toku postępowania, sprawca (podejrzany) zgłosiłaby wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, wówczas niefinansowy organ postępowania przygotowawczego, zgodnie z art. 134 § 5 k.k.s., ma obowiązek przekazania sprawy finan-

W. Grzeszczyk, *Zwrot sprawy karnej skarbowej do uzupełnienia postępowania przygotowawczego*, „Prok. i Pr.” 2001, nr 3, s. 18 i n.

<sup>57</sup> Postanowienie SN z dnia 01.03.2011 r., V KK 299/10, „Prok. i Pr.” 2011, nr 9, poz. 12.

<sup>58</sup> T. Razowski, *Szczególne odmiany istotnych braków postępowania przygotowawczego w sprawie karnej skarbowej*, „WPP” 2002, nr 4, s. 117.

<sup>59</sup> A. Skowron, *Kontrowersje wokół regulacji postępowania w sprawach o wykroczenia skarbowe*, „Prok. i Pr.” 2000, nr 12, s. 64 i in.; H. Skwarczyński, *Postępowanie przygotowawcze w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe po nowelizacji kodeksu karnego skarbowego z lipca 2005 roku i marca 2007 roku*, „Palestra” 2008, nr 1-2, s. 114 i n.; P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 142 k.k.s.*, Lex/2012; T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 142 k.k.s.*, Lex/2010.

<sup>60</sup> F. Prusak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 142 k.k.s.*, Lex/2006.

sowemu organowi postępowania przygotowawczego. Zakreślony tryb procedowania nadzoruje na podstawie art. 326 k.p.k. prokurator. Oskarżyciel publiczny najpóźniej po zapoznaniu się ze sporządzonym przez niefinansowy organ postępowania przygotowawczego aktem oskarżenia ma prawo wydać właściwe decyzje procesowe i polecenia, także w celu doprowadzenia do umożliwienia sprawcy przestępstwa skarbowego złożenia wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności<sup>61</sup>.

Ujęcie wymogów określonych w powyższym przepisie, jako ustawowego minimum, skutkuje tym, iż „[...] spełnienie przez sprawcę „warunków brzegowych” jest tylko przepustką do rzeczywistych negocjacji”<sup>62</sup>. W ich toku zaś finansowy organ postępowania przygotowawczego będzie mógł warunkować wystąpienie do sądu z wnioskiem o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności od poszerzenia przez sprawcę zakresu wykonanych już obowiązków. Przepisem, który określa istotę powyższych negocjacji pomiędzy sprawcą, a finansowym organem postępowania przygotowawczego jest art. 146 k.k.s. Zgodnie z § 1 tego unormowania złożenie wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności finansowy organ postępowania przygotowawczego uzależnia od wykonania obowiązku uiszczenia w całości wymagalnej należności publicznoprawnej, jeżeli w związku z przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym nastąpiło uszczuplenie tej należności, a do tej chwili należność ta nie została uiszczona. Okoliczność ta dotyczy sytuacji, w których w toku postępowania negocjacyjnego określone zostały dodatkowe należności publicznoprawne, które nieznanne były organowi finansowemu w momencie składania wniosku. Nadto art. 146 § 2 k.k.s. przesądza o tym, że złożenie wniosku finansowy organ postępowania przygotowawczego może uzależnić:

1. od uiszczenia tytułem kary grzywny dodatkowej kwoty, nieprzekraczającej jednak łącznie z kwotą już wpłaconą wysokości połowy sumy odpowiadającej górnej granicy ustawowego zagrożenia za dany czyn zabroniony,
2. od wyrażenia zgody na przepadek przedmiotów nieobjętych wnioskiem sprawcy, o którym mowa w art. 142 § 1, a w razie niemożności ich złożenia - od uiszczenia równowartości pieniężnej tych przedmiotów, chyba że przepadek dotyczy przedmiotów określonych w art. 29 pkt 4,
3. od uiszczenia pozostałych kosztów postępowania.

Biorąc pod uwagę konsensualny charakter instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności ustawodawca w § 3 powyższego przepisu jednoznacznie wskazał, że czas, rodzaj i sposób wykonania obowiązków, o których była uprzednio, finansowy organ postępowania przygotowawczego określa po wysłuchaniu sprawcy, jak również przedstawiciela ustawowego, w przypadku sprawców małoletnich.

Finansowy organ postępowania przygotowawczego, do którego sprawca złożył pisemny wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności obligatoryj-

<sup>61</sup> Postanowienie SN z dnia 01.03.2011 r., I KZP 29/10, „Prok. i Pr.” 2011, nr 9, poz. 12; H. Skwarczyński, *Postępowanie przygotowawcze w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe po nowelizacji kodeksu karnego skarbowego z lipca 2005 roku i marca 2007 roku*, „Palestra” 2008, nr 1-2, s. 114 i n.; H. Skwarczyński, *Uprawnienia Straży Granicznej w postępowaniu o przestępstwa i wykroczenia skarbowe*, „WPP” 2001, nr 3-4, s. 36.

<sup>62</sup> G. Skowronek, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności na gruncie kodeksu karnego skarbowego*, „Prok. i Pr.” 2005, nr 3, s. 160.

nie powinien dokonać jego kontroli pod kątem wymogów formalnych (art. 119 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.) – art. 143a § 1 k.k.s.<sup>63</sup>. W razie ustalenia, iż wniosek taki nie odpowiada wymaganiom formalnym, a braku są tego rodzaju, że nie może on otrzymać biegu<sup>64</sup>, należy wezwać osobę, od której wniosek pochodzi, do usunięcia jego braków w nie zawitym terminie 7 dni<sup>65</sup>. W razie uzupełnienia braków w powyższym terminie, wywołuje on skutki od dnia jego wniesienia. W przypadku natomiast ich nieuzupełnienia, wniosek uznać trzeba zarządzeniem za bezskuteczny, o czym należy pouczyć przy doręczeniu wezwania (art. 143a § 1 k.k.s.). Na zarządzenie to nie przysługuje zażalenie, jako, że sprawca w dalszym ciągu, aż do momentu „wniesienia aktu oskarżenia do sądu”, może ponawiać wniosek o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Tym samym zarządzenie o stwierdzeniu bezskuteczności poprzedniego jego wniosku nie skutkuje zamknięciem mu drogi do wydania wyroku (arg. ex art. 466 § 1 k.p.k. w zw. z art. 459 § 1 k.p.k. i w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.)<sup>66</sup>.

Zgodnie z art. 144 § 1 k.k.s. sprawca (bądź przedstawiciel ustawowy, w przypadku sprawcy który nie ma 18 lat, może zgłosić do finansowego organu postępowania przygotowawczego w formie pisemnej bądź ustnie do protokołu wniosek o całkowite bądź częściowe (tj. odnośnie niektórych tylko przestępstw skarbowych lub wykroczeń skarbowych) cofnięcie wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, co jest jednoznaczne z żądaniem rozpoznania jego sprawy na zasadach ogólnych. Złożenie powyższego oświadczenia woli nie jest możliwe przed upływem 1. miesiąca od złożenia powyższego wniosku, a także po wniesieniu do sądu przez finansowy organ postępowania przygotowawczego wniosku o wyrażenie zgody na udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

W sytuacji skutecznego cofnięcia wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności finansowy organ postępowania przygotowawczego winien wydać postanowienie o pozostawieniu tego wniosku bez rozpoznania. Natomiast w sytuacji, gdy cofnięcie zostało złożone wbrew zakreślonym terminom, bądź też pochodziło od osoby nieuprawnionej<sup>67</sup>, koniecznym będzie wydanie przez ten

<sup>63</sup> Unormowanie to nie dotyczy wniosków składanych ustnie do protokołu.

<sup>64</sup> Za tego typu braki formalne nie można uznać braku dowodów wykonania czynności określonych w art. 143 § 1-3 k.k.s. Nie załączenie ich przez sprawcę do wniosku nie skutkuje wszak niemożliwością jego merytorycznego rozpoznania. W takiej sytuacji finansowy organ postępowania przygotowawczego winien zakreślić sprawcy określony termin dostarczenia mu tychże dowodów, a po jego upływie wydać postanowienie o odmowie wniesienia wniosku o zezwolenie na udzielenia zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności do sądu (D. Święcki, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym*, „PS” 2001, nr 3, s. 83); przeciwnie J. Zagrodnik, *Metodyka pracy obrońcy i pełnomocnika w sprawach karnych i karnych skarbowych*, Lex/2016. Nie stanowi przeszkody do merytorycznego rozpoznania wniosku. [...] W takiej sytuacji finansowy organ dochodzenia powinien w drodze dalszych czynności procesowych wyjaśnić, czy sprawca spełnił wymagane przez ustawę obowiązki. W praktyce uznać więc należy za dopuszczalne wyznaczanie sprawcy określonego terminu do dokonania czynności wymienionych w art. 143 § 1-3 k.k.s. [...] Dopiero po bezskutecznym upływie zakreślonego terminu do ich wykonania konieczne będzie wydanie postanowienia o odmowie wniesienia wniosku.

<sup>65</sup> Postanowienie SN z dnia 17.09.2008 r., III KZ 85/08, „Prok. i Pr.” 2009, nr 1, poz. 16; T. Grzegorzcyk, *Komentarz do Kodeksu postępowania karnego*, Kraków 2003, s. 361.

<sup>66</sup> Przeciwnie P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 143a k.k.s.*, Lex/2012.

<sup>67</sup> Np. od przedstawiciela ustawowego sprawcy, który w momencie składania wniosku o cofnięcie uzyskał pełnoletniość.

organ postanowienia o uznaniu wniosku o cofnięcie za bezskuteczne. Obydwa wyżej wskazane orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu, ponieważ nie zamykają one sprawy drogi do wydania wyroku<sup>68</sup>.

Skuteczne cofnięcie przez sprawcę wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności skutkuje tym, że ponowne złożenie przezeń takiego wniosku jest niedopuszczalne (art. 144 § 2 k.k.s.). Uiszczone natomiast przez sprawcę kwoty ex lege, tj. bez konieczności wydawania w tym zakresie odrębnego orzeczenia<sup>69</sup>, zatrzymuje się do zakończenia postępowania<sup>70</sup> jako zabezpieczenie grożących mu kar, środków karnych lub innych środków oraz kosztów postępowania (art. 144 § 3 k.k.s.).

W razie wystąpienia przez sprawcę o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności finansowy organ postępowania przygotowawczego może zamiast aktu oskarżenia wniesić niezwłocznie do sądu wniosek o udzielenie takiego zezwolenia. „Niezwłoczne wniesienie”, o którym stanowi art. 145 § 1 k.k.s., nie oznacza jednak, że ma to nastąpić „natychmiast”, ponieważ termin ten musi być interpretowany z uwzględnieniem realiów konkretnej sprawy, a przede wszystkim spełnienia przez sprawcę, w chwili składania swojego wniosku, wszystkich pozytywnych przesłanek dobrowolnego poddania się odpowiedzialności z art. 17 k.k.s.

Zgodnie z art. 145 § 2 k.k.s. wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego w przedmiocie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności powinien zawierać:

1. imię i nazwisko sprawcy oraz inne dane określające jego tożsamość,
2. dokładne określenie czynu zarzucanego sprawcy ze wskazaniem czasu, miejsca, sposobu i okoliczności jego popełnienia, a zwłaszcza wysokości uszczupionej lub narażonej na uszczuplenie należności publicznoprawnej,
3. wskazanie przepisów kodeksu, pod które zarzucany czyn podpada,
4. dokładne określenie wykonanych przez sprawcę obowiązków, o których mowa w art. 143 § 1-3 k.k.s.,
5. wskazanie sądu właściwego do udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

Wskazać należy także, iż poza powyższymi wymogami, wniosek taki wien spełniać także wymogi ogólne przewidziane dla każdego pisma procesowego, jakie wskazane zostały w art. 119 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., tj. oznaczenie organu, do którego jest skierowane, oraz sprawy, której dotyczy; oznaczenie oraz adres wnoszącego pismo; treść wniosku lub oświadczenia, w miarę potrzeby z uzasadnieniem; datę i podpis składającego pismo.

Uzasadnienie przedmiotowego wniosku może być ograniczone do wskazania

<sup>68</sup> T. Grzegorzcyk, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 144 k.k.s.*, Lex/2006.

<sup>69</sup> L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 702.

<sup>70</sup> „[...] Za trafny należy uznać pogląd, że ustawodawca, mówiąc w art. 144 § 3 k.k.s. o zakończeniu postępowania, ma na myśli nie tylko sytuację, w której dochodzi do uprawomocnienia się merytorycznego rozstrzygnięcia o przedmiocie procesu, ale również uprawomocnienie się orzeczenia formalnego o umorzeniu postępowania karnego skarbowego. Wyrok warunkowo umarzający postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe, jak również orzeczenie o umorzeniu oraz wyrok skazujący lub niewinniający, są formalnymi sposobami zakończenia postępowania karnego skarbowego” (M. Tużnik, *Postępowania szczególne w postępowaniu karnym skarbowym*, Lex/2013).

dowodów świadczących o tym, że wina sprawcy i okoliczności popełnienia czynu zabronionego nie budzą wątpliwości, a ponadto innych okoliczności świadczących o tym, że w danej sprawie można zezwolić na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, w szczególności ze względu na to, że jest to wystarczające dla zaspokojenia uzasadnionego interesu finansowego Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innego uprawnionego podmiotu (art. 145 § 3 k.k.s.).

Sądem właściwym rzeczowo do rozpoznania wniosku finansowego organu postępowania przygotowawczego w przedmiocie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest Sąd Rejonowy, właściwość miejscową takiego sądu należy określić na podstawie przepisów art. 30 k.p.k. - 34 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.

Wraz ze swym wnioskiem finansowy organ postępowania przygotowawczego przekazuje do sądu akta postępowania oraz załączniki w postaci dokumentów złożonych przez sprawcę w wraz z wnioskiem lub w toku postępowania negocjacyjnego (art. 145 § 4 k.k.s.) O wniesieniu do sądu wniosku, o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, finansowy organ postępowania przygotowawczego zawiadamia niezwłocznie sprawcę, jak również przedstawiciela ustawowego, który występuje w imieniu sprawcy małoletniego (art. 145 § 5 k.k.s.).

Wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, złożony w trybie art. 145 k.k.s., należy do zasadniczych skarg procesowych<sup>71</sup>, ponieważ „[...] wniosek rozpoczyna postępowanie jurysdykcyjne, będące punktem wyjścia dla zasady skargowości, która odnoszona jest właśnie do tego postępowania, nie zaś całego procesu (arg. z art. 14 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Wniosek o udzielenie zezwolenia nie przenosi postępowania zasadniczego do nowego etapu, albowiem dopiero owo postępowanie rozpoczyna”<sup>72</sup>. Nie zastępuje aktu oskarżenia, nie stanowi jego surrogatu, pomimo tego, że od strony formalnej ma on oczywiście cechy analogiczne do powyższych skarg oskarżyciela publicznego inicjujących postępowanie sądowe<sup>73</sup>. Wniosek taki jest fakultatywnym oświadczeniem woli finansowego organu postępowania przygotowawczego, którego przedmiotem jest żądanie skierowane do sądu o wydanie pozytywnego orzeczenia – w formie wyroku – dotyczącego kwestii odpowiedzialności majątkowej sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego w zakresie zgodnym z porozumieniem zawartym pomiędzy organem finansowym, a tym sprawcą, w fazie negocjacyjnej, zainicjowanej złożeniem wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Zatem skutkiem jego złożenia jest wszczęcie postępowania jurysdykcyjnego oraz konieczność ustosunkowania się sądu do treści wniosku - w granicach w nim postulowanych. Jeśli sąd nie znajduje podstaw do uwzględnienia żądania w nim zawartego, zobligowany jest postąpić w sposób określony w art. 148 § 6 k.k.s.<sup>74</sup>.

Za wyżej wskazaną tezę przemawiają dwa zasadnicze argumenty. Po pierwsze

<sup>71</sup> P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 145 k.k.s.*, Lex/2012; przeciwie D. Świecki, *Glosa II do uchwały SN z dnia 25 X 2000 r.*, „Prok. i Pr.” 2001, nr 7-8, s. 114.

<sup>72</sup> D. Krakowiak, *Glosa II do uchwały SN z dnia 4 grudnia 2013 r.*, II KK 174/13, Lex/2016.

<sup>73</sup> Wyrok SN z dnia 04.12.2013 r., II KK 174/13, „OSNKW” 2014, nr 5, poz. 37.

<sup>74</sup> Wyrok SN z dnia 30.03.2015 r., II KK 36/15, „Prok. i Pr.” 2015, nr 6, poz. 10.

sąd, który rozpatruje wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego nie jest uprawniony do pociągnięcia sprawcy do „pełnej” odpowiedzialności karnej skarbowej, tj. uwzględniającej wszystkie konsekwencje wiążące się z ustaleniem sprawstwa sprawcy. Wszak dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, oprócz uproszczenia postępowania, pozwala „[...] sprawcy uniknąć statusu i piętna skazanego oraz recydywisty skarbowego, a także wynikających z tego konsekwencji”<sup>75</sup>. Po wtóre – co prawda - skutkiem jego złożenia jest wszczęcie postępowania jurysdykcyjnego oraz konieczność ustosunkowania się sądu do treści wniosku – w granicach w nim postulowanych. Jednakże sąd może orzec o przedmiocie procesu jedynie uwzględniając wniosek, jeśli natomiast nie znajduje podstaw do uwzględnienia żądania w nim zawartego, zobligowany jest postąpić w sposób określony w art. 148 § 6 k.k.s., tj. postanowić o niezwłocznym zwrocie sprawy organowi wnoszącemu go. W ten sposób gospodarzem (dominus litis) postępowania znowu staje się finansowy organ postępowania przygotowawczego, który winien podjąć decyzję o jego zakończeniu, m.in. poprzez wniesienie w sprawie aktu oskarżenia.

Wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego do sądu w przedmiocie wyrażenia zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności ma charakter fakultatywny<sup>76</sup>. Oznacza to, że organ skarbowy nie jest związany wnioskiem sprawcy, ani wynikami przeprowadzonego z jego udziałem postępowania negocjacyjnego. Jego decyzja o wystąpieniu z przedmiotowym wnioskiem zawsze ma charakter uznaniowy i wynikać musi z przekonania finansowego organu postępowania przygotowawczego, iż taka forma zakończenia postępowania przed nim się toczącego będzie najwłaściwsza dla interesów skarbowych Skarbu Państwa, wymiaru sprawiedliwości, a także sprawcy. W związku z powyższym finansowy organ postępowania przygotowawczego może także nie uwzględnić wniosku sprawcy w przedmiocie zastosowania analizowanej instytucji.

Finansowy organ postępowania przygotowawczego winien wydać postanowienie o odmowie wystąpienia do sądu z wnioskiem o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w sytuacji, gdy: „[...] 1) zaistniała któraś z przesłanek określonych w art. 17 § 2 k.k.s., co czyni niedopuszczalnym udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności; 2) z materiału dowodowego sprawy wynika, że wina sprawcy bądź też okoliczności popełnienia przez niego zarzucanego mu czynu zabronionego budzą wątpliwości; 3) sprawca nie wywiązał się z obowiązków określonych w art. 143 § 1-3 k.k.s., 4) sprawca nie spełnił dodatkowych wymagań określonych w art. 146 k.k.s., od których finansowy organ dochodzenia uzależnił wniesienie do sądu wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności; 5) okoliczności sprawy, sposób działania sprawcy, charakter przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, rodzaj

<sup>75</sup> L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 93; G. Bogdan, A. Nita, J. Raglewski, A. Światłowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Gdańsk 2007, s. 84.

<sup>76</sup> P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 147 k.k.s.*, Lex/2012; L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 91-92; H. Swarczyński, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w Kodeksie karnym skarbowym*, „Mo. Pod.” 2006, nr 4, s. 32; przeciwnie S. Steinborn, *Formalne porozumienia karnoprocesowe w świetle konstytucyjnej zasady równości*, „Prok. i Pr.” 2004, nr 2, s. 41.



i rozmiar ujemnych następstw czynu zabronionego, rodzaj i stopień naruszenia ciążyącego na sprawcy obowiązku finansowego, w szczególności zaś uzasadniony interes Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego przemawiają przeciwko zastosowaniu instytucji dobrowolnego poddania się odpowiedzialności”<sup>77</sup>.

Postanowienie finansowego organu postępowania przygotowawczego w przedmiocie odmowy wystąpienia do sądu z wnioskiem o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności winno spełniać warunki formalne przewidziane dla tego typu decyzji procesowej w art. 94 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., należy w nim zatem oznaczyć organ i osobę wydającą, datę wydania, wskazać sprawę oraz kwestię, której postanowienie dotyczy, zamieścić rozstrzygnięcie z podaniem podstawy prawnej i uzasadnieniem. Zauważyć należy, iż zarówno przepis art. 147 k.k.s, jak i art. 94 § 1 pkt 5 k.p.k., nie określa precyzyjnie warunków, którym powinno odpowiadać uzasadnienie postanowienia, tym niemniej w orzecznictwie ugruntowany został pogląd, iż z istoty uzasadnienia wynika to, że powinno ono wskazywać wszystkie istotne przesłanki, którymi kierował się organ wydający postanowienie, a w konsekwencji powinno wyczerpująco wyjaśniać przede wszystkim podstawę faktyczną postanowienia, a w miarę potrzeby wskazywać także przesłanki prawne<sup>78</sup>. Należy przy tym podkreślić, że wydając postanowienie w trybie art. 147 k.k.s. finansowy organ postępowania przygotowawczego powinien w jego uzasadnieniu jednoznacznie wskazać, podstawę faktyczną bądź prawną, która uniemożliwiła mu wystąpienie z odpowiednim wnioskiem do sądu, a także określić okoliczności, a w miarę możliwości także i dowody, na potwierdzenie jej zaistnienia.

Organem odwoławczym rozpatrującym zażalenie na postanowienie o odmowie wystawienia do sądu z wnioskiem o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności jest organ nadrzędny nad finansowym organem postępowania przygotowawczego. W myśl art. 53 § 39 k.k.s. jest to: 1) miejscowo właściwa izba celna – w sprawach należących do właściwości urzędu celnego; 2) miejscowo właściwa izba skarbowa - w sprawach należących do właściwości urzędu skarbowego, a jeżeli postępowanie przygotowawcze prowadzi inspektor kontroli skarbowej – Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej; 3) minister właściwy do spraw finansów publicznych, jeżeli postanowienie lub zarządzenie wydał finansowy organ nadrzędny określony w pkt 1 i 2.

Organ odwoławczy rozpoznający powyższe odwołanie władny jest utrzymać w mocy zaskarżone orzeczenie bądź uchylić je i przekazać sprawę finansowemu organowi postępowania przygotowawczego do ponownego rozpoznania kwestii możliwości wystąpienia do sądu z wnioskiem o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Biorąc pod uwagę brzmienie art. 145 § 1 k.k.s. brak jest podstaw ku temu, aby organ odwoławczy zmienił zaskarżone postanowienie w ten sposób, iż samodzielnie wystąpiłby do sądu z wnioskiem w trybie wskazanego uprzednio przepisu. W razie nieuwzględnienia zażalenia uiszczone przez sprawcę wraz z wnioskiem o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności kwoty zatrzymuje

<sup>77</sup> M. Stepanów, *Konsensualne rozstrzygnięcie w sprawach karnych skarbowych*, „Prok. i Pr.” 2001, nr 11, s. 65.

<sup>78</sup> Postanowienie SN z dnia 15.02.2001 r., III KKN 595/00, „Prok. i Pr.” 2001, nr 7-8, poz. 5.

się do zakończenia postępowania jako zabezpieczenie grożących mu kar, środków karnych lub innych środków oraz kosztów postępowania (art 147 k.k.s.).

## 4.2. Faza decyzyjna przed sądem

W kwestii udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności orzeka sąd w składzie jednoosobowym (art. 30 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.) na posiedzeniu (art. 148 § 1 k.k.s.). Rozstrzygnięcie w przedmiocie takiego wniosku finansowego organu postępowania przygotowawczego winno być wydane niezwłocznie, a zatem bez zbędnej zwłoki – co do zasady tego typu sprawy winny być kierowane na pierwszy możliwy termin rozpoznania przez sąd.

Sąd, do którego finansowy organ postępowania przygotowawczego skierował wniosek w trybie art. 145 § 1 k.k.s. zobligowany jest do szczegółowej tak formalnej, jak i merytorycznej kontroli takiego pisma procesowego. W ramach kontroli formalnej sąd na podstawie art. 120 § 1 k.p.k. w zw. z art. 143 § 2 k.k.s. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. może wzywać wnioskodawcę do uzupełniania w terminie 7 dni tego rodzaju braków formalnych wniosku, które uniemożliwiają nadanie mu biegu. W razie nieuzupełnienia ustalonych braków w terminie wniosek należy uznać za bezskuteczny. Finansowy organ postępowania przygotowawczego, niezależnie od tej decyzji, może jednak ponownie wystąpić do sądu z nowym wnioskiem o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności<sup>79</sup>. W ramach kontroli merytorycznej wniosku o udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności sąd może orzec o przekazaniu (zwrocie) sprawy finansowemu organowi postępowania przygotowawczego w celu uzupełnienia istotnych braków tego postępowania w trybie art. 344a § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.<sup>80</sup>. Treść art. 344a k.p.k. należy wyklądać w powiązaniu z celami postępowania przygotowawczego określonymi w art. 297 § 1 k.p.k. Dlatego też „[...] Dopiero w wypadku stwierdzenia, że finansowy organ dochodzenia nie zrealizował celów postępowania przygotowawczego [...] i braki te uniemożliwiają wydanie rozstrzygnięcia co do odpowiedzialności prawnej sprawcy za zarzucany czyn zabroniony, powinien nastąpić zwrot sprawy. Taka sytuacja odnosi się tylko do przesłanki ogólnej z art. 17 § 1 in principio k.k.s., która wymaga ustalenia winy sprawcy i okoliczności popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, a więc dotyczy przedmiotu procesu. [...] Natomiast braki w materiale dowodowym dotyczące przesłanek szczególnych określonych w art. 17 § 1 pkt 1-4 k.k.s. nie rzutują na kwestię odpowiedzialności sprawcy za zarzucany czyn zabroniony. Są to przesłanki, od których spełnienia ustawa uzależnia uruchomienie postępowania w przedmiocie uzyskania zezwolenia (art. ex art. 143 § 1 pkt 1-3 k.k.s. i art. 145 § 2 pkt 4 k.k.s.). Jeżeli więc materiał dowodowy przedstawiony sądowi wykazuje braki dotyczące spełnienia tych przesłanek, to sąd nie może udzielić zezwolenia (a contrario z art. 17 § 1 in principio k.k.s.). Wydaje się, że w takiej

<sup>79</sup> D. Świecki, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym*, „PS” 2001, nr 3, s. 83.

<sup>80</sup> Uchwała SN z dnia 24.10.2000 r., I KZP 24/00, „Prok. i Pr.” 2000, nr 12, poz. 14.

sytuacji powinno nastąpić wydanie postanowienia o nieuwzględnieniu wniosku (art. 148 § 5 k.k.s.). Takie rozstrzygnięcie nie stanowi przecież przeszkody - w wypadku późniejszego zrealizowania tych warunków – do ponownego wystąpienia”<sup>81</sup>.

Stwierdzenie przez sąd, iż wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego w przedmiocie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności odpowiada wymogom formalnym i nie posiada istotnych braków merytorycznych skutkuje koniecznością skierowania go do rozpatrzenia na najbliższym posiedzeniu sądowym. W posiedzeniu tym ma prawo wziąć udział sprawca i jego obrońca, a także przedstawiciel ustawowy, o którym mowa w art. 142 § 3 k.k.s., należy więc powiadomić te osoby o terminie posiedzenia (arg. z art. 96 § 1 k.p.k. w zw. z art. 339 § 3 pkt 4 k.p.k. w zw. z art. 117 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Tym niemniej nieusprawiedliwione niestawiennictwo prawidłowo zawiadomionego o terminie sprawcy lub jego obrońcy, a także przedstawiciela ustawowego, o którym mowa w art. 142 § 3, nie jest przeszkodą do przeprowadzenia posiedzenia (art. 148 § 3 k.k.s.). Stawiennictwo na posiedzenie finansowego organu postępowania przygotowawczego lub jego przedstawiciela, w szczególności tego, który złożył wniosek, jest natomiast obowiązkowe, jeżeli prezes sądu lub sąd tak zarządzi (art. 148 § 4 k.k.s.).

Po rozpoznaniu na posiedzeniu wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności sąd może go uwzględnić i wydać w tym przedmiocie wyrok (art. 148 § 5 k.k.s.). Rozstrzygnięcie takie powinno zapaść wówczas, gdy na podstawie zgromadzonego materiału sąd dojdzie do przekonania, że brak jest wątpliwości, co do winy sprawcy i okoliczności czynu (art. 17 § 1 k.k.s.), jak i powzięcie przekonania, że zaproponowane przez organ finansowy postępowania przygotowawczego we wniosku rozstrzygnięcie, uzgodnione ze sprawcą, stanowi wystarczającą reakcję na przestępstwo lub wykroczenie skarbowe, którego dopuścił się sprawca.

Jeżeli sąd zaś uzna, że nie zachodzą podstawy do uwzględnienia powyższego wniosku, postanowieniem nie uwzględnia wniosku i sprawę zwraca niezwłocznie finansowemu organowi postępowania przygotowawczego. Wskazać trzeba wszak, że samo spełnienie przez sprawcę obowiązków, o których mowa w art. 143 § 1-3 k.k.s. (i ewentualnie art. 146 § 1 i 2 k.k.s.), nie przesądza o udzieleniu przez sąd zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. O braku podstaw do udzielenia zezwolenia mogą przesądzić zarówno wątpliwości co do winy sprawcy i okoliczności czynu (art. 17 § 1 k.k.s.), jak i powzięcie przez sąd przekonania, że zaproponowane przez organ finansowy postępowania przygotowawczego we wniosku rozstrzygnięcie, uzgodnione ze sprawcą, nie stanowi wystarczającej reakcji na przestępstwo lub wykroczenie skarbowe<sup>82</sup>. W szczególności odnośnie ostatniej z przytoczonych powyżej okoliczności trzeba wskazać, że w toku postępowania wywołanego wnioskiem finansowego organu postępowania przygotowawczego w przedmiocie wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności sąd nie posiada uprawnień do jakiegokolwiek modyfikowania tegoż wniosku odnośnie postulowanych tam, a ustalonych uprzednio ze sprawcą,

<sup>81</sup> D. Świecki, *Glosa do uchwały SN z dnia 25 października 2000 r.*, I KZP 24/2000, „Prok. i Pr.” 2001, nr 7-8, s. 112.

<sup>82</sup> Wyrok SN z dnia 30.03.2015 r., II KK 36/15, Lex nr 1660663.

konsekwencji sankcyjnych jego czynu (art. 143 § 1-3 k.k.s.). Sąd nadto nie może uzasadniać wyrażenia zgody na powyższy wniosek od zgody sprawcy na obciążenie się dalszymi obowiązkami, które nie były objęte wcześniejszym konsensem (art. 146 § 1 i 2 k.k.s.). W takiej sytuacji sąd winien nie uwzględnić wniosku i przekazać sprawę finansowemu organowi postępowania przygotowawczego, celem ewentualnej modyfikacji żądania wniosku w kierunku wskazanym przez sąd<sup>83</sup>. Powyższe wyłączenie nie ogranicza możliwości modyfikacji przez sąd przedmiotowego wniosku w zakresie korekty wadliwej kwalifikacji prawnej czynu, jak również jego opisu, co oczywiste jeżeli korekty te będą skutkować tym, iż wina i sprawstwo sprawcy w zakresie zmodyfikowanego czynu nie będą budziły wątpliwości<sup>84</sup>.

Na postanowienie sądu w przedmiocie odmowy uwzględnienia wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nie przysługuje zażalenie, ponieważ nie zamyka ono drogi do wydania w sprawie wyroku (arg. ex art. 459 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.)<sup>85</sup>.

Zakwalifikowanie wniosku o udzielenie zezwolenia do dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, jako skargi zasadniczej, skutkuje tym, iż finansowy organ postępowania przygotowawczego może go skutecznie cofnąć, za zgodą sprawcy, aż do czasu jego rozpoznania przez sąd. Takie oświadczenie woli ze strony wnioskodawcy jest dla sądu wiążące i nie podlega kontroli. W przypadku zaistnienia takiej sytuacji sąd winien umorzyć postępowanie w przedmiocie wyrażenia zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności na podstawie art. 17 § 1 pkt 9 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.<sup>86</sup> i zwrócić (niezwłocznie) sprawę finansowemu organowi postępowania przygotowawczego. Podkreślić należy, że umorzenie to nie prowadzi do konsumpcji skargi publicznej, gdyż rozstrzygnięcie dotyczy jedynie postępowania wywołanego powyższym wnioskiem, a sprawa podlega zwrotowi do postępowania przygotowawczego, ewentualnie negocjacyjnego<sup>87</sup>.

W razie nieuwzględnienia przez sąd wniosku o udzielenie zezwolenia do dobrowolne poddanie się odpowiedzialności uiszczone przez sprawcę kwoty (art. 143 § 1-3 k.k.s. i ewentualnie art. 146 § 1 i 2 k.k.s.). zatrzymuje się do zakończenia postępowania jako zabezpieczenie grożących mu kar, środków karnych lub innych środków oraz kosztów postępowania.

Wydaje się, iż w sytuacji dysponowania przez sąd pełnym i jednoznacznym materiałem dowodowym, którego nie ma podstaw przeprowadzać na rozprawie

<sup>83</sup> T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 148 k.k.s.*, Lex/2006; P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 148 k.k.s.*, Lex/2012; J. Zagrodnick, *Glosa do wyroku SN z dnia 4 grudnia 2013 r.*, II KK 174/13, „Prok. i Pr.” 2015, nr 9, s. 172; przeciwnie A. Piaseczny, A. Wielgolewska, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 148 k.k.s.*, Lex/2012; C. Kulesza, *Glosa do uchwały SN z dnia 25 października 2000 r.*, I KZP 24/2000, „Prok. i Pr.” 2001, nr 7-8, s. 101.

<sup>84</sup> P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 147 k.k.s.*, Lex/2012.

<sup>85</sup> T. Grzegorzczak, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 148 k.k.s.*, Lex/2006; T. Krawczyk, *Skutki cofnięcia przez sprawcę przestępstwa lub wykroczenia skarbowego wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności*, „Cz.PKiNP” 2000, nr 2, s. 111.

<sup>86</sup> D. Świecki wyraził w tym zakresie pogląd, iż sąd w opisanej sytuacji winien wydać postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpoznania (D. Świecki, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym*, „PS” 2001, nr 3, s. 83).

<sup>87</sup> S. Steinborn, *Kodeks postępowania karnego. Komentarza do art. 14 k.p.k.*, Lex/2016.

z udziałem stron, zasadnym może być wydanie postanowienia o umorzeniu postępowania przygotowawczego na podstawie art. 17 § 1 pkt 1-8 i 11 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. W sytuacji natomiast przesłanek określonych w art. 17 § 1 pkt 9-10 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., w sytuacji gdy zgromadzony materiał dowodowy wskazuje na uzasadnione podejrzenie popełnienia przez sprawcę przestępstwa skarbowego albo wykroczenia skarbowego, sąd winien umorzyć jedynie postępowanie o udzielenie zezwolenia do dobrowolne poddanie się odpowiedzialności i zwrócić sprawę właściwemu finansowemu organowi postępowania przygotowawczego, celem konwalidacji ustalonych uchybień.

Od wyroku sądu pierwszej instancji uwzględniającego wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego i wyrażającego zgodę sprawcy na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności sprawcy, finansowemu organowi postępowania przygotowawczego, a także prokuratorowi przysługuje apelacja (art. 444 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Termin do jej wniesienia wynosi 14 dni i biegnie dla każdego uprawnionego od daty doręczenia mu wyroku z uzasadnieniem. Apelacja wniesiona przed upływem terminu złożenia wniosku o sporządzenie uzasadnienia wywołuje skutki i podlega rozpoznaniu, a apelację taką można uzupełnić w powyższym terminie (art. 445 § 1 i 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

Zgodnie z art. 149 § 1 pkt 1 i 2 k.k.s. podstawą apelacji mogą być jedynie zarzuty polegające na tym, że: tytułem kary grzywny orzeczono w wyroku kwotę inną niż uiszczona przez sprawcę; orzeczony w wyroku przepadek przedmiotów lub uiszczenia ich równowartości pieniężnej był w zakresie nieobjętym zgodą sprawcy. Wskazać należy, iż przepis art. 149 stanowi *lex specialis* w stosunku do przepisów Kodeksu postępowania karnego z 1997 r. określających podstawy uchylenia lub zmiany orzeczenia w toku instancji w postaci tzw. względnych przyczyn odwoławczych (art. 438 k.p.k.)<sup>88</sup>. Ograniczenie to nie wyłącza, oczywiście, stosowania w postępowaniu odwoławczym w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe przepisów o bezwzględnych przyczynach odwoławczych wskazanych w art. 439 k.p.k. i art. 455 k.p.k.<sup>89</sup>. „[...] Natomiast w odniesieniu do przyczyny z art. 440 k.p.k. z uwagi na jej ścisły związek z względnymi przyczynami odwoławczymi z art. 438 k.p.k. oraz niemożność zastosowania w postępowaniu kasacyjnym, należy przyjąć, że jest ona wyłączona przez przepis art. 149 § 1 k.k.s.”<sup>90</sup>.

Apelację od wyroku sądu pierwszej instancji uwzględniającego wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego i wyrażającego zgodę sprawcy na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności sprawcy sąd odwoławczy rozpoznaje na posiedzeniu w składzie jednoosobowym.

Sprawca, jego pełnomocnik, w przypadku o którym mowa w art. 142 § 3 k.k.s. mogą wziąć udział w powyższym posiedzeniu jeżeli się stawią (arg. ex art. 96 § 2 k.p.k.

<sup>88</sup> G. Skowronek, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności na gruncie Kodeksu karnego skarbowego*, „Prok. i Pr.” 2005, nr 3, s. 155.

<sup>89</sup> *Uzasadnienie rządowego projektu Kodeksu karnego skarbowego*, [w:] Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy, z. 25, Warszawa 1999, s. 266.

<sup>90</sup> S. Steinborn, *Ograniczenie zaskarżalności wyroku wydanego w I instancji jako środek uproszczenia procesu karnego w świetle prawa do dwuinstancyjnego postępowania (uwagi de lege lata i de lege ferenda)*, „GSP” 2005, nr 1, s. 365.

w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 149 § 2 k.k.s.), dlatego też jest konieczne zawiadamianie ich przez sąd o czasie i miejscu posiedzenia, a ich niestawiennictwo nie wpływa na dopuszczalność przeprowadzenia posiedzenia<sup>91</sup>. Oznacza to, że strony zobligowane są samodzielnie ustalić termin i miejscu posiedzenia.

Sąd odwoławczy po rozpoznaniu środka odwoławczego od wyroku sądu pierwszej instancji uwzględniającego wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego i wyrażającego zgodę sprawcy na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności sprawcy może orzec o utrzymaniu w mocy, a w razie istnienia uchybień z wskazanych w art. 149 § 1 pkt 1 i 2 k.k.s., orzec o zmianie lub uchyleniu zaskarżonego orzeczenia w całości lub w części (art. 437 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Sąd odwoławczy zmienia zaskarżone orzeczenie, orzekając odmiennie co do istoty, lub uchyla je i umarza postępowanie; w innych wypadkach uchyla orzeczenie i przekazuje sprawę sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania. Uchylenie orzeczenia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania może nastąpić wyłącznie w wypadkach wskazanych w art. 439 § 1 k.p.k., art. 454 k.p.k. lub jeżeli jest konieczne przeprowadzenie na nowo przewodu w całości (art. 437 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.).

Zmiana przedmiotowego wyroku przez sąd odwoławczy, biorąc pod uwagę dotyczące go szczególnie podstawy odwoławcze, może polegać wyłącznie na dostosowaniu jego treści do wysokości kwoty grzywny uiszczonej przez sprawcę bądź zakresu zgody sprawcy na orzeczenie przepadku przedmiotów lub uiszczenia ich równowartości pieniężnej<sup>92</sup>.

Uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania otwiera dla tego sądu ponowną możliwość podjęcia wskazanych uprzednio rozstrzygnięć dotyczących wniosku finansowego organu postępowania przygotowawczego.

## **5. Charakter wyroku udzielającego zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności karno-skarbowej**

Zgodnie z art. 148 § 5 k.k.s. sąd, uwzględniając wniosek finansowego organu postępowania przygotowawczego o wyrażenie zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, orzeka wyrokiem. W orzecznictwie sądów powszechnych, jak i administracyjnych, a także w doktrynie, brak jest jednolitego stanowiska w zakresie kwalifikacji wyroku udzielającego zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności do kategorii wyroków skazujących, bądź też nie skazujących. Zaznaczyć trzeba, że zakresłony problem bynajmniej nie ma charakteru stricte teoretycznego. Przywołać należy w tym miejscu chociażby treść art. 11 p.p.s.a.<sup>93</sup>, który stanowi, że ustalenia wydane-

<sup>91</sup> T. Grzegorzczak, *Kodeks postępowania karnego oraz Ustawa o świadku koronnym*, Warszawa 2008, s. 297; S. Steinborn, *Kodeks postępowania karnego. Komentarz do art. 96 k.p.k.*, Lex/2016.

<sup>92</sup> Z. Gostyński, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 149 k.k.s.*, Lex/2001.

<sup>93</sup> Ustawa z dnia 30.08.2002 r. prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2016, poz. 718 tj.).



go w postępowaniu karnym prawomocnego wyroku skazującego co do popełnienia przestępstwa wiąże sąd administracyjny, aby wskazać, że potraktowanie, bądź też nie, przedmiotowego orzeczenia, jako wyroku skazującego ma określone wymierne konsekwencje dla objętego nim sprawcy na gruncie przepisów prawa administracyjno-podatkowego<sup>94</sup>.

Zwolennicy stanowiska, iż wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nie jest wyrokiem skazującym w pierwszej kolejności powołując się na wyniki wykładni systemowej wskazując, iż przepisy art. 17 k.k.s. i art. 18 k.k.s., które określają przesłanki dopuszczalności tej instytucji zamieszczone zostały w Rozdziale 2, Dziale I, tytule I Kodeksu karnego skarbowego „Zaniechanie ukarania sprawcy”. W ten sposób ustawodawca dał czytelny znak ku temu, aby wyrok zezwalający na jej zastosowanie nie był traktowany, jako orzeczenie o charakterze skazującym<sup>95</sup>. W tym zakresie wskazuje się i na to, że dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nie zostało zaliczone w poczet kar zasadniczych, jakie można wymierzyć sprawcy przestępstwa, bądź wykroczenia skarbowego, jest środkiem karnym (art. 22 § 2 pkt 1 k.k.s., art. 47 § 2 pkt 1 k.k.s.), który, co prawda niesie za sobą określony zakres dolegliwości majątkowej, jednak ma do realizacji zasadniczo inny cel. Nadto przywołuje się jeszcze dwa zasadnicze argumenty dotyczące tego, że wyrok taki nie zostaje wpisany do Krajowego Rejestru Karnego, jak również uiszczenie określonej kwoty tytułem kary grzywny za przestępstwo skarbowe w drodze dobrowolnego poddania się odpowiedzialności nie stanowi przesłanki recydywy skarbowej określonej w art. 37 § 1 pkt 4 k.k.s.<sup>96</sup>.

Istota tej instytucji sprowadza się do więc do zaniechania ukarania sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego przy położeniu szczególnego nacisku na osiągnięcie celu fiskalnego<sup>97</sup>. „[...] Sprawcę zachęca się w jej ramach, przede wszystkim obietnicą zachowania statusu niekaralności, do wyrównania wyrządzonego uszczerbku finansowego”<sup>98</sup>. Co jest konsekwencją „[...] uznania, że zastosowanie tego środka karnego nie jest formą skazania”<sup>99</sup> i pozwala „[...] sprawcy uniknąć statusu i piętna skazanego oraz recydywisty skarbowego, a także wynikających z tego konsekwencji”<sup>100</sup>.

W świetle powyższego stanowiska dobrowolne poddanie się odpowiedzialności określić należy, jako szczególną formę zaniechania ukarania sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego. Jest to więc środek karny, który nie

<sup>94</sup> Zaznaczyć należy, że rt. 11 p.p.s.a. nie ogranicza związania treścią prawomocnego wyroku karnego co do popełnienia przestępstwa do popełnienia tego przestępstwa przez stronę postępowania podatkowego, lecz rozciąga owo związanie na wszelkie osoby i fakty związane z tym postępowaniem. W konsekwencji stanowi prejudykat mający decydujący wpływ na wszelkie dane wynikające z sentencji wyroku karnego dotyczące osoby sprawcy, strony podmiotowej i przedmiotowej przestępstwa oraz miejsca i czasu jego popełnienia (wyrok WSA w Łodzi z dnia 27.07.2016 r., ISA/Łd 461/16, Lex nr 2104420).

<sup>95</sup> H. Gajewska-Kraczkowska, P. Suchocki, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w postępowaniu karnym skarbowym i jego wpływ na postępowanie przed sądami administracyjnymi*, „PP” 2012, nr 9, s. 38.

<sup>96</sup> Postanowienie SA we Wrocławiu z dnia 12.04.2016 r., II AKz 107/16, „Prok. i Pr.” 2016, nr 9, poz. 32.

<sup>97</sup> Wyrok TK z dnia 08.01.2008 r., P 35/06, OTK-A 2008, nr 1, poz. 1.

<sup>98</sup> G. Bogdan, A. Nita, J. Raglewski, A. Światłowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Gdańsk 2007, s. 84.

<sup>99</sup> I. Zgoliński, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, Lex/2011.

<sup>100</sup> L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 93.

kończy się formalnym skazaniem<sup>101</sup>.

Wyżej nakreślone argumenty nie wydają się być jednak na tyle ważne, iż nie można podjąć z nimi polemiki. W pierwszej kolejności wskazać należy, iż umieszczenie przepisów art. 17 k.k.s. i art. 18 k.k.s. w Rozdziale „Zaniechanie ukarania sprawcy” nie może kreować charakteru wyroku zezwalającego na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, skoro w tym samym rozdziale umieszczono także instytucję odstąpienia od wymierzenia kary (art. 19 k.k.s.), która dotyczy wszak wyroków skazujących. Po wtóre zakwalifikowanie dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, jako środka karnego, nie skutkuje tym, iż nie przestaje mieć on charakteru penalnego, a sąd wymierzając go winien stosować analogiczne kryteria co do wymiaru kary (art. 12 k.k.s, art. 13 k.k.s.). Nadto należy wskazać, iż co prawda kwota uiszczona przez sprawcę tytułem grzywny, nie jest karą grzywny, lecz do określenia jej wysokości należy pomocniczo stosować przepisy dotyczące wymiaru tejże kary.

Nie do obrony wydaje się być także argument, iż o charakterze prawnym wyroku zezwalającego na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności może przesądzać to, że nie jest on wpisywany do Krajowego Rejestru Karnego. Wszak zgodnie z art. 1 ust. 2 pkt 2 u.k.r.k.<sup>102</sup>, w rejestrze tym gromadzi się dane o osobach, przeciwko którym prawomocnie warunkowo umorzono postępowanie karne w sprawach o przestępstwa lub przestępstwa skarbowe, a taki wyrok bezspornie nie jest orzeczeniem skazującym. Wynika z tego, iż sam fakt, iż dany wyrok nie zostaje zamieszczony w Krajowym Rejestrze Karnym, nie kreuje tego, iż nie jest to wyrok skazujący, skoro z woli ustawodawcy zamieszcza się w nim także orzeczenia, które takiego przymiotu nie posiadają. Wskazuje się także i na to, że „[...] Skoro ustawodawca dostrzegł konieczność wyłączenia możliwości wpisu wyroku zezwalającego na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności, to w ten sposób jurydycznie potwierdził, że mamy do czynienia z wyrokiem skazującym”<sup>103</sup>.

Przepis art. 37 § 1 pkt 4 k.k.s. określa warunki tzw. recydywy skarbowej. Stanowi on, iż zachodzi ona wówczas, gdy skazany za umyślne przestępstwo skarbowe na karę pozbawienia wolności lub karę ograniczenia wolności albo karę grzywny, w ciągu 5 lat po odbyciu co najmniej 6 miesięcy kary pozbawienia wolności lub 6 miesięcy kary ograniczenia wolności albo po uiszczeniu grzywny wynoszącej co najmniej 120 stawek dziennych popełnia umyślne przestępstwo skarbowe tego samego rodzaju. Biorąc pod uwagę powyższe warunki, w zestawieniu z instytucją dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, należy wskazać, iż de facto skorzystanie z niej, przy braku unormowania zawartego w art. 18 § 3 k.k.s., nigdy nie skutkowałoby zaistnieniem recydywy skarbowej. Wszak sąd orzekając o wyrażeniu zgody na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności orzeka tytułem grzywny kwotę uiszczoną przez sprawcę, a warunkiem sine quo non recydywy skarbowej jest uiszczenie grzywny wynoszącej co najmniej 120 stawek. W takiej sytuacji korzyść dla sprawcy czynu, wynikająca z art. 18 § 3 k.k.s.

<sup>101</sup> Wyrok TK z dnia 08.01.2008 r., P 35/06, OTK-A 2008, nr 1, poz. 1.

<sup>102</sup> Ustawa z dnia 24.05.2000 r. o Krajowym Rejestrze Karnym (Dz. U. z 2015, poz. 1036 t.j.).

<sup>103</sup> J. Raglewska, J. Raglewski, *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe, a ustawowy wymóg braku skazania za ten rodzaj czynu karalnego*, „Prok. i Pr.” 2015, nr 7-8, s. 182.

jest pozorna<sup>104</sup>. Nadto okoliczność ta w żadnym razie nie może wpływać na charakter prawny wyroku zezwalającego na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności.

W dalszej kolejności zauważyć należy, iż wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności wcale nie musi różnić się od strony formalnej od wyroku skazującego, w którym sąd przypisuje sprawcy czyn i winę. Nie ma bowiem wszak przeszkód ku temu, aby w jego sentencji znajdował się zwrot „uznaje J.K. (sprawcę) winnym czynu polegającego na tym, że ..., tj. za winnego przestępstwa skarbowego/wykroczenia skarbowego z art. ... k.k.s.”, co jest równoważne kanonicznemu zwrotowi zawartemu w wyroku skazującym o treści „uznaje oskarżonego winnym zarzucanego mu czynu”<sup>105</sup>. Chociaż w praktyce sentencje większości tego typu wyroków nie zawierają powyższego elementu<sup>106</sup>. Niezależnie od powyższego bezspornym jest jednak, że wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności pod względem merytorycznym posiada wszystkie cechy wyroku skazującego, rozstrzygającego o kwestii odpowiedzialności karnej sprawcy przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego i korzysta z powagi rzeczy osądzonej<sup>107</sup>.

Sąd może udzielić zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności tylko wówczas, gdy wina sprawcy i okoliczności popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego nie budzą wątpliwości (art. 17 § 1 pkt 1 k.k.s.). Okoliczności te zaś muszą wynikać z jednoznacznych i kategoriowych dowodów przedłożonych przez finansowy organ postępowania przygotowawczego wraz z wnioskiem, które pozwalają na osiągnięcie pewności zarówno z perspektywy strony przedmiotowej czynu, jak i strony podmiotowej oraz winy sprawcy. Do momentu wydania wyroku przez sąd, osoba, która we wniosku wskazana jest jako sprawca i która złożyła odpowiedni wniosek w sprawie poddania się odpowiedzialności, inicjujący to postępowanie, korzysta z domniemania niewinności, które przełamuje dopiero wyrok zezwalający na poddanie się takiej odpowiedzialności. Dlatego też taki wyrok, w którym sąd stwierdza, że okoliczności popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego przez daną osobę nie budzą wątpliwości oznacza udowodnienie jej popełnienia takiego czynu oraz rodzi dla sprawcy określoną dolegliwość majątkową (wyrokiem takim sąd orzeka tytułem kary grzywny kwotę uiszczoną już przez sprawcę po uzgodnieniu z organem finansowym oraz przepadek przedmiotów w granicach, w jakich sprawca wyraził uprzednio zgodę), formalnie kwalifikowaną jako środek karny.

W świetle wyżej wskazanych argumentów za zasadne należy uznać stanowisko, że środek karny w postaci dobrowolnego poddania się odpowiedzialności stanowi szczególną formę odpowiedzialności karnej skarbowej, która przybiera formę środka karnego. Jego orzeczenie w wyroku zezwalającym na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności stanowi jednoznaczne przełamanie domniemania niewinności, ponieważ może mieć miejsce jedynie wówczas, gdy wina sprawcy i okoliczności popełnienia czynu zabronionego nie budzą wątpliwości. Wyrokiem zezwalającym sąd orzeka tytułem kary grzywny kwotę uiszczoną już przez sprawcę po uzgodnieniu

<sup>104</sup> Tamże, s. 183.

<sup>105</sup> T. Grzegorzczak, *Kodeks postępowania karnego. Komentarz do art. 148 k.k.s.*, Lex/2009.

<sup>106</sup> P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Lex/2012.

<sup>107</sup> Postanowienie SA we Wrocławiu z dnia 12.04.2016 r., II AKz 107/16, „Prok. i Pr.” 2016, nr 9, poz. 32.

z organem finansowym oraz przepadek przedmiotów w granicach, w jakich sprawca wyraził uprzednio zgodę (art. 18 § 1). Wprawdzie wyrok zezwalający nie podlega wpisowi do Krajowego Rejestru Karnego, jak wyroki skazujące (§ 2) a uiszczenie grzywny w ramach dobrowolnego poddania się odpowiedzialności nie stanowi przesłanki do szczególnej recydywy karnej skarbowej z art. 37 § 1 pkt 4 (§ 3), to jednak bezspornie – jak wyżej wykazano - wywołuje on pozostałe skutki wyroku skazującego. Tym samym wyrok zezwalający na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności należy traktować jak wyrok skazujący.

## Bibliografia

- Baniak S., *Prawo karne skarbowe*, wyd. 3, Warszawa 2006.
- Błachnio A., *Pozytywne uwarunkowania dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym (cz.1)*, „Prok. i Pr.” 2014, nr 4.
- Bogdan G., Ćwiakalski Z., Kardas P., Majewski J., Raglewski J., Szewczyk M., Wróbel W., *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz do art. 1-116 k.k.*, t. I, Kraków 2004.
- Bogdan G., Nita A., Radzikowska Z., Światłowski A., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Gdańsk 2007.
- Bogdan G., Nita A., Radzikowska Z., Światłowski A., *Kodeks karny skarbowy z komentarzem*, Gdańsk 2000.
- Bojarski T., *Kodeks karny skarbowy a kodeks karny. Kilka uwag porównawczych*, [w:] Hofmański P., Zgryzek K. (red.), *Współczesne problemy procesu karnego i wymiaru sprawiedliwości*. Księga ku czci prof. Kazimierza Marszała, Katowice 2003.
- Frąckowiak K., *Instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym i jej wpływ na postępowanie sądowo-administracyjne*, „Kw.Pr.Pub.” 2013, nr 3.
- Frąckowiak K., Świder P., *Ograniczenie poczytalności a instytucja dobrowolnego poddania się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, „St.PiA.” 2013, nr 2.
- Gajewska-Kraczkowska H., Suchocki P., *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w postępowaniu karnym skarbowym i jego wpływ na postępowanie przed sądami administracyjnymi*, „PP” 2012, nr 9.
- Gostyński Z., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Lex/2001.
- Górniok O., Hoc S., Kalitowski M., Przyjemski S.M., Sienkiewicz Z., Szumski J., Tyszkiewicz L., Wąsek A., *Kodeks karny. Komentarz do art. 1-116*, t. I., Gdańsk 2005.
- Grzegorzczak T., *Instytucja dobrowolnego poddania się karze w procesie karnym skarbowym de lege lata i de lege ferenda*, „Acta UŁ. Fol.Iur.” 1997.
- Grzegorzczak T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Lex/2009.
- Grzegorzczak T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006.
- Grzegorzczak T., *Kodeks postępowania karnego oraz Ustawa o świadku koronnym*, Warszawa 2008.

- Grzegorzczak T., *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, Warszawa 2008.
- Grzegorzczak T., *Komentarz do Kodeksu postępowania karnego*, Kraków 2003.
- Grzegorzczak T., *Wniosek oskarżonego o skazanie bez przeprowadzania postępowania dowodowego na rozprawie*, „PS” 2000, nr 1.
- Grzeszczyk W., *Zwrot sprawy karnej skarbowej do uzupełnienia postępowania przygotowawczego*, „Prok. i Pr.” 2001, nr 3.
- Hartman L., *System prawa karnego skarbowego materialnego i formalnego*, Lwów 1930.
- Kardas P., Łabuda G., Razowski T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Lex/2012.
- Kardas P., Łabuda G., Razowski T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2010.
- Konarska-Wrzosek V., *Dyrektywy wyboru kary w polskim ustawodawstwie karnym*, Toruń 2002.
- Kościerzyński J., *Glosa do wyroku SN z dnia 20 października 2011 r.*, III KK 159/11, Lex.
- Kotowski W., Kurzępa B., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2006.
- Krakowiak D., *Glosa II do uchwały SN z dnia 4 grudnia 2013 r.*, II KK 174/13, Lex/2016.
- Krawczyk T., *Skutki cofnięcia przez sprawcę przestępstwa lub wykroczenia skarbowego wniosku o zezwolenie na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności*, „Cz.PKiNP” 2000, nr 2.
- Kulesza C., *Glosa do uchwały SN z dnia 25 października 2000 r.*, I KZP 24/2000, „Prok. i Pr.” 2001, nr 7-8.
- Marciniak M., *Problematyka kary grzywny za przestępstwo skarbowe w przypadku wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności*, „Prok. i Pr.” 2006, nr 1.
- Michalski J., *Komentarz do kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I. Przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe*, Warszawa 2000.
- *Nowa kodyfikacja karna - Kodeks karny skarbowy*, wyd. Ministerstwo Sprawiedliwości, Warszawa 1999.
- Orłowska A., Antkiewicz A., *Prawa osoby trzeciej wobec zagrożenia przepadkiem przedmiotów lub wobec orzeczonego przypadku w postępowaniu karnym*, „PS” 2006, nr 11-12.
- Piaseczny A., Wielgolewska A., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 148 k.k.s.*, Lex/2012.
- Postanowienie SN z dnia 01.03.2011 r., V KK 299/10, „Prok. i Pr.” 2011, nr 9, poz. 12.
- Postanowienie SA we Wrocławiu z dnia 12.04.2016 r., II AKz 107/16, „Prok. i Pr.” 2016, nr 9, poz. 32.
- Postanowienie SN z dnia 15.02.2001 r., III KKN 595/00, „Prok. i Pr.” 2001, nr 7-8, poz. 5.
- Postanowienie SN z dnia 25.05.2005 r., III KK 84/05, Lex nr 151686.

- Prusak F., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz do art. 142 k.k.s.*, Lex/2006.
- Raciniak M., *Problematyka kary grzywny za przestępstwo skarbowe w przypadku wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności*, „Prok. i Pr.” 2006, nr 1.
- Raglewska J., Raglewski J., *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe, a ustawowy wymóg braku skazania za ten rodzaj czynu karalnego*, „Prok. i Pr.” 2015, nr 7-8.
- Raglewski J., *Przepadek przedmiotów w kodeksie karnym skarbowym – zagadnienia materialnoprawne*, „Pr. Spółek” 2001, nr 4.
- Razowski T., Kardas S., Łabuda G., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Lex/2012.
- Razowski T., *Sposób określenia we wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności kwoty uiszczonej przez sprawcę przestępstwa skarbowego*, „PS” 2004, z. 11-12.
- Razowski T., *Szczególne odmiany istotnych braków postępowania przygotowawczego w sprawie karnej skarbowej*, „WPP” 2002, nr 4.
- Sawicki J., *Zaniechanie ukarania sprawcy w prawie karnym skarbowym*, [w:] Bogunia L. (red.), *Nowa kodyfikacja prawa karnego*, Wrocław 2001.
- Sienkiewicz Z., *O funkcjach przepadku przedmiotów w projekcie kodeksu karnego*, „PiP” 1997, z. 4.
- Siwik Z., *Kodeks karny skarbowy. Nowa kodyfikacja karna. Uzasadnienie rządowego projektu Kodeksu karnego skarbowego*, Warszawa 1999.
- Skowron A., *Kontrowersje wokół regulacji postępowania w sprawach o wykroczenia skarbowe*, „Prok. i Pr.” 2000, nr 12.
- Skowronek G., *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności na gruncie Kodeksu karnego skarbowego*, „Prok. i Pr.” 2005, nr 3.
- Skowronek G., *Ewolucja instytucji procesowych w prawie karnym*, Warszawa 2005.
- Skowronek G., *Szczególne strony postępowania w sprawach karnych skarbowych*, „Prok. i Pr.” 2005, nr 7-8.
- Skwarczyński H., *Postępowanie przygotowawcze w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe po nowelizacji kodeksu karnego skarbowego z lipca 2005 roku i marca 2007 roku*, „Palestra” 2008, nr 1-2.
- Skwarczyński H., *Uprawnienia Straży Granicznej w postępowaniu o przestępstwa i wykroczenia skarbowe*, „WPP” 2001, nr 3-4.
- Steinborn S., *Formalne porozumienia karnoprocesowe w świetle konstytucyjnej zasady równości*, „Prok. i Pr.” 2004, nr 2.
- Steinborn S., *Kodeks postępowania karnego. Komentarza*, Lex/2016.
- Steinborn S., *Ograniczenie zaskarżalności wyroku wydanego w I instancji jako środek uproszczenia procesu karnego w świetle prawa do dwuinstancyjnego postępowania (uwagi de lege lata i de lege ferenda)*, „GSP” 2005, nr 1.
- Steinborn S., *Porozumienie w polskim procesie karnym. Skazanie bez rozprawy i dobrowolne poddanie się odpowiedzialności karnej*, Kraków 2005.
- Stepanów M., *Konsensualne rozstrzygnięcie w sprawach karnych skarbowych*,



- „Prok. i Pr.” 2001, nr 11.
- Światłowski A., *Jedna czy wiele procedur karnych*, Sopot 2008.
  - Świecki D., *Glosa aprobująca do uchwały Sądu Najwyższego z dnia 25 października 2000 roku*, I KZP 24/2000, Lex nr 43434.
  - Święcki D., *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w kodeksie karnym skarbowym*, „PS” 2001, nr 3.
  - Tużnik M., *Postępowanie w przedmiocie udzielenia zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w postępowaniu karnym skarbowym*, „Ius Novum” 2012.
  - Uchwała SN z dnia 21.05.2004 r., I KZP 6/04, OSNKW 2004, nr 5, poz. 49.
  - Uchwała SN z dnia 24.10.2000 r., I KZP 24/10, OSNKW 2000, nr 11-12, poz. 96.
  - Uchwała SN z dnia 29.01.1971 r., VI KZP 26/69, Lex nr 18192.
  - *Uzasadnienie rządowego projektu Kodeksu karnego skarbowego*, [w:] Nowa kodyfikacja karna. Kodeks karny skarbowy, z. 25, Warszawa 1999.
  - Waltoś S., *Nowe instytucje w kodeksie postępowania karnego z 1997 roku*, „PiP” 1997, z. 8.
  - Ważny A., *Czy przyznanie się oskarżonego do winy warunkuje stosowanie instytucji z art. 387 kodeksu postępowania karnego*, „Prok. i Pr.” 2003, nr 3.
  - Wilk L., *Niektóre zagadnienia związane z uiszczeniem uszczuplonego podatku przez sprawcę czynu zabronionego*, „Prok. i Pr.” 2003, nr 4.
  - Wilk L., Zagrodnik J., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, Warszawa 2007.
  - Wyrok SA w Warszawie z dnia 14.11.2000 r., II AKa 336/00, OSA 2001, nr 11, poz. 71.
  - Wyrok SN z dnia 20.10.2011 r., III KK 159/11, OSNKW 2012, nr 2, poz. 14.
  - Wyrok SN z dnia 19.05.1995 r., III KRN 24/95, OSNKW 1995, z. 11-12, poz. 83.
  - Wyrok SN z dnia 04.12.2013 r., II KK 174/13, OSNKW 2014, nr 5, poz. 37.
  - Wyrok SN z dnia 21.04.2011 r., V KK 59/11, Prok. i Pr. 2011, nr 11, poz. 9.
  - Wyrok SN z dnia 30.03.2005 r., WA 4/05, OSNKW 2005, z. 7-8, poz. 65.
  - Wyrok TK z dnia 08.01.2008 r., P 35/06, OTK-A 2008, nr 1, poz. 1.
  - Wyrok WSA w Łodzi z dnia 27.07.2016 r., ISA/Łd 461/16, Lex nr 2104420.
  - Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 13.09.2012 r., I SA/Po 526/12, Lex nr 1217887.
  - Zagrodnick J., *Glosa do wyroku SN z dnia 4 grudnia 2013 r.*, II KK 174/13, „Prok. i Pr.” 2015, nr 9.
  - Zagrodnik J., *Metodyka pracy obrońcy i pełnomocnika w sprawach karnych i karnych skarbowych*, Lex/2016.
  - Zgoliński I., *Dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w prawie karnym skarbowym*, Lex/2011.