

GRZEGORZ BOGDAN

JEDNOŚĆ I WIELOŚĆ ZACHOWAŃ I OCEN PRAWNYCH W NOWELIZACJI KODEKSU KARNEGO SKARBOWEGO

Obszerna nowelizacja Kodeksu karnego skarbowego, która weszła w życie 17 grudnia 2005 r.¹, miała na celu przede wszystkim dostosowanie tej kodyfikacji do innych elementów obowiązującego systemu prawa karnego. Tym należy tłumaczyć poważny nacisk, jaki położono na zmianę kształtu szeregu instytucji przede wszystkim o charakterze procesowym. Nie oznacza to jednak, że zabrakło zmian wśród przepisów prawa materialnego. Warto choćby wspomnieć o przekształceniach, które dotknęły m.in. system środków karnych, probacji, progresji i regresji karania, czy wreszcie o zaostrzonych granicach sankcji, przewidzianych w przepisach części szczególnej.

Przedmiotem niniejszego opracowania są zmiany o mniej spektakularnym charakterze, co wcale nie oznacza ich mniejszej doniosłości. Warto poświęcić nieco uwagi analizie tego, co wspomniana nowelizacja wniosła do materii prawa karnego skarbowego w zakresie jedności i wielości zachowań realizujących znamiona przestępstw lub wykroczeń skarbowych oraz odniesionych do nich ocen prawnych. Warto przyjrzeć się wreszcie problemom, których ustawa ta nie była w stanie rozwiązać w sposób jednoznaczny.

Zagadnienie to wymaga poruszenia kilku, dość luźno ze sobą splecionych wątków. W szczególności należy się odnieść do instytucji regulujących problematykę zbiegu tak przepisów ustawy, jak i czynów karalnych, sięgając zarówno do konstrukcji zbiegu kumulatywnego, jak i idealnego, do rozwiązań dotyczących tzw. czynu ciągłego, jak wreszcie problematyki realnego zbiegu przestępstw i jego specyficznej odmiany — ciągu przestępstw skarbowych.

¹ Ustawa z dn. 7 VII 2005 r. o zmianie ustawy — Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 178, poz. 1479.

Na wstępie odnotujmy obowiązywanie w niezmienionym kształcie kluczowej normy art. 6 § 1 k.k.s. Nadal zatem ten sam czyn może stanowić tylko jedno przestępstwo skarbowe, względnie tylko jedno wykroczenie skarbowe. Nie rozstrzygnięto natomiast, w sposób wyraźny sygnalizowanej przez przedstawicieli nauki prawa karnego, konsekwencji związanej z wypadkiem jednoczynowego zbiegu przepisów statuujących typy przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych².

Kwestia ta tylko na pozór pozbawiona jest poważniejszego znaczenia praktycznego. Wątpliwości pojawiają się zwłaszcza w sytuacji, gdy w myśl rozstrzygnięcia zawartego w treści art. 7 § 2 k.k.s. przepis opisujący wykroczenie skarbowe staje się podstawą zastosowania środka karnego lub (co zdarza się rzadziej i rodzi mniejsze problemy) środka zabezpieczającego.

Intuicja nakazuje odnieść się w takich wypadkach do definicji zawartych w art. 53 § 2 i 3 k.k.s., a więc odpowiednio: przestępstwa i wykroczenia skarbowego. Postępując zgodnie z ich gramatyczną interpretacją wypada sformułować wniosek, w myśl którego zarzucone sprawcy zachowanie będzie przestępstwem skarbowym — wszak grożąca za nie sankcja mieści się w zakresie wyznaczonym przez § 2 omawianego artykułu. Nie stanie to oczywiście na przeszkodzie powołaniu typu wykroczenia w treści potencjalnego wyroku czy uczynienia go podstawą wymiaru „innego środka” w rozumieniu art. 7 § 2 k.k.s.

Prostota i intuicyjność takiego rozwiązania jest jednak jedynie pozorna. Problemy zaczynają się w chwili postawienia pytania o podstawę prawną zastosowania wspomnianego środka. Artykuł 7 § 2 k.k.s. nie wystarczy, trzeba sięgnąć do przepisu definiującego ów środek (takiego jak art. 47 k.k.s.), zawartego w tym przypadku w rozdziale 4 części ogólnej k.k.s., a zatem dotyczącego wykroczeń skarbowych. Ten zaś nie może znaleźć zastosowania do przestępstw skarbowych, a zatem nie znajdzie go również w omawianym powyżej przypadku³.

Potencjalnym rozwiązaniem może być odwołanie się do przepisów pozwalających na zastosowanie takiego środka wobec sprawcy przestępstwa skarbowego. Jest to jednak alternatywa dość zwodnicza — trzeba wszak pamiętać, że zastosowanie go uwarunkowane jest wyraźnym zezwoleniem ustawodawcy, ograniczającym je przedmiotowo do określonych typów przestępstw skarbowych. Typ stworzony *ad hoc* przy zastosowaniu art. 7 k.k.s. w takim katalogu się nie znajdzie.

² Por. w szczególności P. K a r d a s, G. Ł a b u d a, *Kumulatywny zbieg przepisów ustawy w prawie karnym skarbowym. Cz. I*, Prok. i Pr. 2001, nr 9.

³ *Ibidem*.

Choć konkluzja taka nie brzmi atrakcyjnie, trzeba zgodzić się ze stanowiskiem, w myśl którego jednoczynowy zbieg typu przestępstwa i wykroczenia skarbowego często uniemożliwia sięgnięcie po środek „oferowany” przez ten ostatni. Jak poważny jest to problem, zaświadczyć może choćby praktyczna konsekwencja owej niemożności w wypadku tzw. prohibitów — przedmiotów, których posiadanie jest zabronione. Wydaje się, że brak tu szerokiego pola interpretacji, a pomoc może jedynie radykalne rozwiązanie w postaci kolejnej ingerencji ustawowej.

Naturalną kontynuacją dotychczasowych rozważań zdaje się być krótkie odniesienie do materii regulowanej przez art. 7 k.k.s., a zatem konstrukcji powołanej do rozstrzygania właściwego zbiegu przepisów pojawiających się w ramach samego Kodeksu karnego skarbowego. Nastąpiły tu zmiany, które na pierwszy rzut oka noszą dość kosmetyczny charakter — doszło do poszerzenia zakresu praktycznej użyteczności tych przepisów ze zbiegających się kwalifikacji, które stanowią podstawę orzeczenia o winie, ale nie wymiaru kary. Klasyczna instytucja tzw. kumulatywnego zbiegu przepisów, znana choćby z art. 11 k.k., pozwala skorzystać z możliwości orzeczenia wobec sprawcy na podstawie takich właśnie przepisów dodatkowej dolegliwości, w postaci „innych środków przewidzianych w ustawie”. Kodeks karny skarbowy był w swym dotychczasowym brzmieniu bardziej restryktywny, zezwalając w takich wypadkach na sięgnięcie jedynie po środki karne, z wyjątkiem zresztą najbardziej specyficznego z nich, a więc dobrowolnego poddania się odpowiedzialności.

Nowe brzmienie przepisu zmierza w stronę systemowej jednolitości, zachowując jednakże charakterystyczną odrębność — mówi bowiem o stosowaniu „środków przewidzianych w kodeksie”. Jest to wyraz swoistej „samowystarczalności” prawa karnego skarbowego, chroniącego swą spójność przed potencjalnie destruktywnymi, zewnętrznymi ingerencjami. Nie zmienia to faktu, że omawiana instytucja ma obecnie szerszy i bardziej uniwersalny charakter; obok środków zabezpieczających czy dozoru pozwala formalnie na sięgnięcie po dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w sytuacji, gdy pozwala na to tylko jeden ze zbiegających się przepisów. W praktyce jednak wymaga to daleko posuniętej ostrożności, bowiem nowe brzmienie art. 7 § 2 k.k.s. nie może być w szczególności traktowane jako furtka pozwalająca na ominięcie negatywnych przesłanek dobrowolnego poddania się odpowiedzialności. Byłoby zabiegiem wysoce wątpliwym korzystanie z tej instytucji np. w stosunku do sprawcy przestępstwa skarbowego zagrożonego sankcją izolacyjną, który tym samym czynem zrealizował znamiona wykroczenia skarbowego.

Czy nowe brzmienie przepisu stwarza takie realne zagrożenie? Wydaje się, że byłaby to nadinterpretacja jego treści. Wspomniana sankcja stanowi prawnokarłą reakcję (a przynajmniej jej najistotniejszy aspekt) na całość zachowania sprawcy, a zatem art. 17 § 2 k.k.s., zawierający katalog negatywnych przesłanek dobrowolnego poddania się odpowiedzialności, wyeliminuje na zasadzie specjalności możliwość sięgnięcia po art. 7 § 2 k.k.s. jako przesłankę jego zastosowania, tak jak uniemożliwia posłużenie się w tym celu treścią art. 17 § 1 k.k.s.

Na marginesie — w omawianym przypadku ponownie daje znać o sobie problem podniesiony poprzednio. Artykuł 17 § 2 k.k.s. posługuje się w dwóch z trzech swych punktów pojęciem przestępstwa skarbowego, aby zatem sięgnąć doń, trzeba nadać taki właśnie status zachodzącym przypadkom zbiegu przepisów.

Sytuacja wygląda odmiennie w przypadku art. 8 k.k.s. Lektura lipcowej nowelizacji sugeruje brak jakichkolwiek zmian w jego treści. Trudno zresztą doszukać się palącej potrzeby dokonywania ingerencji ustawowej w treść wspomnianej instytucji, mimo podnoszonych od czasu do czasu postulatów unifikacyjnych. Nie oznacza to niestety, że w ciągu długich lat praktycznego stosowania rozwiązań charakterystycznych dla kilku kolejnych kodyfikacji prawa karnego skarbowego nie pojawiły się wątpliwości co do charakteru prawnego omawianego przepisu. Kwestią odrębną pozostaje zresztą udzielenie odpowiedzi na pytanie o możliwość ich rozstrzygnięcia w drodze nowelizacji. Często receptą wydaje się raczej pogłębiona interpretacja ze strony doktryny i praktyki wymiaru sprawiedliwości.

Przesłanką rozważań dotyczących omawianej problematyki stało się jedno z orzeczeń Sądu Najwyższego, poświęcone kwestii specyficznego rozwiązania przyjętego w przepisach obowiązującej wówczas ustawy karnej skarbowej, które nie straciło na aktualności pod rządami obecnej regulacji Kodeksu karnego skarbowego. Mimo upływu czasu warto doń sięgnąć, gdyż skupia ono niczym w soczewce najpoważniejsze wątpliwości, jakie budzi praktyka stosowania konstrukcji idealnego zbiegu czynów karalnych. I tak, w wyroku z 7 listopada 1994 r. Sąd Najwyższy stwierdził:

„W myśl art. 6 u.k.s. tylko w przypadku naruszenia przez sprawcę jednym czynem przepisów ustawy karnej skarbowej i przepisów innej ustawy karnej (np. kodeksu karnego) występuje tzw. idealny zbieg przepisów, ale wielość czynów karalnych (kwalifikacji prawnej nie sprowadza się do jednego przepisu, nie ma więc zastosowania zasada prawa karnego mate-

rialnego, że jeden czyn może stanowić tylko jedno przestępstwo) i skazanie sprawy na podstawie każdego ze zbiegających się przepisów⁷⁴.

Przystępując do omawiania praktycznych konsekwencji wyrażonego powyżej i dość powszechnie aprobowanego stanowiska, podkreślić należy, że problem tzw. idealnego zbiegu przestępstw w polskim prawie karnym nie był nigdy popularnym przedmiotem rozważań judykatury. Zastosowana w art. 6 u.k.s. z 1971 r., jak i w treści zastępującego go art. 8 k.k.s., konstrukcja prawna, ma we współczesnym polskim ustawodawstwie zdecydowanie unikalny charakter, nie inspirując nadmiernie do snucia rozważań poświęconych podobnej problematyce. Tym cenniejsze są stosunkowo liczne i zgodne brzmiące orzeczenia Sądu Najwyższego, kształtujące już w drugiej połowie lat siedemdziesiątych konsekwentnie podtrzymywaną linię orzecznictwa. Wyrok Sądu Najwyższego z 7 listopada 1994 r. stanowi ze swej istoty jej kontynuację.

Do orzeczenia tego nie sposób odnieść się jednoznacznie. Niewątpliwie sama reguła, której moc Sąd Najwyższy konsekwentnie podkreśla, jest niezaprzeczalna i wynika z prostej interpretacji zachowanej do dziś reguły dawnego art. 6 u.k.s. z 1971 r. Zasada w nim wyrażona znajduje zastosowanie jedynie w tych wypadkach, w których dane zachowanie wyczerpuje znamiona opisane w przepisach ustawy karnej skarbowej oraz innej ustawy karnej. Tylko taka sytuacja uprawnia organa wymiaru sprawiedliwości do skorzystania z możliwości, jaką daje ten przepis i wymierzeniu kar na podstawie obu zbiegających się kwalifikacji. Aczkolwiek pod rządami nowego Kodeksu karnego skarbowego doszło do przejścia kompetencji do orzekania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe do wyłącznej domeny sądów, to jednak utrzymana dwutorowość postępowania przygotowawczego (pion policyjno-prokuratorski oraz pion finansowych organów dochodzenia) przesądza o potrzebie dalszego utrzymywania podobnych uregulowań.

Takie właśnie utylitarne względy leżą u podstaw przyjęcia wspomnianej regulacji w prawie karnym skarbowym. Rozwiązanie to może, rzecz jasna, prowadzić do takich sytuacji, gdy poprawa położenia organów wymiaru sprawiedliwości niekorzystnie odbija się na sytuacji sprawcy, podnosząc dolegliwość środków stosowanych wobec niego. Artykuł 6 u.k.s. z 1971 r. i art. 8 k.k.s. pomyślane zostały w taki sposób, aby owe niedogodności minimalizować — ich przepisy przewidują obligatoryjne zaliczanie wymierzonych kar, prowadzące do faktycznego wykonania tylko surowszej z nich. Dotyczy to nie tylko kar pozbawienia lub ograniczenia wolności, lecz również — co

⁴ Wyrok SN z 7 XI 1994 r., II KRN 216/94, OSNPG 1995, nr 3, p. 13.

w poprzednio obowiązującej ustawie karnej skarbowej było swoistym ewenementem — kar grzywny, wymierzonych niezależnie za przestępstwo skarbowe i jego pozostający w zbiegu odpowiednik. Można zaryzykować stwierdzenie, że zabieg ten doprowadza w praktyce do zrównania położenia sprawcy, którego czyn został zakwalifikowany jako wyczerpujący znamiona omawianego zbiegu, z tym, które byłoby jego udziałem pod rządami regulacji art. 11 § 2 i 3 k.k. czy choćby analogicznie skonstruowanej normy art. 7 k.k.s., tyczącej wypadku zbiegu dwu lub więcej przepisów tej ustawy.

Jednakże omawiany wyrok Sądu Najwyższego, mimo iż prowadzi do słusznych wniosków, posługuje się niejednokrotnie wątpliwą argumentacją.

Kwestią niezwykle istotną wydaje się być wykładnia pojęcia „czynu karalnego”, którym posługuje się Sąd Najwyższy. Intuicja nakazuje skłaniać się ku takiej interpretacji tego zwrotu, która umożliwi jego ulokowanie w obrębie elementów struktury przestępstwa. Uprawnionym wydaje się pogląd, w myśl którego czyn karalny jest to zachowanie będące czynem zabronionym przez ustawę, zgodne z zespołem znamion typu opatrzonego sankcją karną przez ustawę. Samo określenie opiera się co prawda na pewnej konwencji językowej, jednak wyliczone powyżej elementy są dość powszechnie akceptowane przez doktrynę.

W jaskrawej sprzeczności z tym stanowiskiem pozostaje pogląd, w myśl którego skutkiem „[...] naruszenia przez sprawcę jednym czynem przepisów ustawy karnej skarbowej i przepisów innej ustawy karnej [...] jest [...] wielość czynów karalnych [...]”. Sugeruje ono, że czyn karalny stanowi swego rodzaju fikcję prawną, oderwaną od pojęcia czynu rozumianego ontologicznie. Oto bowiem szereg czynów karalnych zrealizować można w ramach jednego czynu w tym drugim znaczeniu.

Sąd Najwyższy zdaje się zatem skłaniać do innej interpretacji tego pojęcia. Opierając się na stanowisku normatywnym, utożsamia czyn karalny z zespołem znamion, składających się na pojęcie typu czynu zabronionego.

Spory dotyczące kwestii, która z powyższych interpretacji jest właściwa, toczą się w doktrynie prawa karnego od dawna i nie zostaną z pewnością rozstrzygnięte w bliskiej przyszłości. Jednak wybór określonego stanowiska, dokonany przez Sąd Najwyższy, niesie z sobą istotne skutki natury praktycznej.

I tak użycie zwrotu: „idealny zbieg czynów karalnych” można interpretować jako przeciwstawienie tradycyjnie przyjętemu określeniu: „idealny zbieg przestępstw”, co może sugerować właściwość przepisu art. 8 k.k.s. jako podstawy do rozstrzygania zbiegów przepisów regulujących odpowie-

działność za przestępstwa skarbowe i czyny zabronione nie będące przestępstwami, m.in. wykroczenia opisane w Kodeksie wykroczeń i ustawach szczególnych.

Z punktu widzenia reguł wykładni gramatycznej, pogląd taki wydaje się być uzasadniony. Artykuł 8 k.k.s. mówi wyraźnie o zbiegu przepisów Kodeksu karnego skarbowego oraz „przepisów karnych innej ustawy”. Szerokie zrozumienie tego ostatniego zwrotu nakazuje zaliczyć do grupy „ustaw karnych” również Kodeks wykroczeń i szereg innych ustaw o charakterze karnoadministracyjnym. Regulacja Kodeksu karnego skarbowego, ze względu na swój wyspecjalizowany charakter, zdaje się być właściwym instrumentem dla osiągnięcia pożądaných celów.

Interpretacja taka ma jednak również słabe strony. Przepis art. 8 k.k.s. ewidentnie nie jest dostosowany do rozstrzygnięcia przypadków zbiegu norm karnoskarbowych i tyczących wykroczeń⁵. W szczególności nie pozwala on wzajemnie dostroić do siebie uregulowań w zakresie katalogów kar wprowadzonych w ramach tych ustaw. Jaskrawym tego przykładem jest przypadek, w którym za przestępstwo skarbowe orzeczono karę pozbawienia wolności, zaś za pozostające z nim w idealnym zbiegu wykroczenie — karę aresztu. Omawiany przepis nie wprowadza żadnych reguł umożliwiających zaliczenie jednej z tych kar na poczet drugiej, mimo ich ewidentnie pokrewnego charakteru. Wbrew nasuwającym się skojarzeniom nie wystarcza wskazanie kary obiektywnie bardziej dolegliwej — niezbędne jest przynajmniej usunięcie wątpliwości co do relacji tej konstrukcji z wyspecjalizowaną instytucją prawa wykroczeń — art. 10 k.w., a być może wręcz zakwestionowanie rozumienia aresztu jako kary w obrębie kodyfikacji karnoskarbowej. Jak się zatem wydaje — reakcją na zaistniały zbieg mogłoby być skumulowanie obu kar, zaś tego rodzaju rozwiązanie budzi zrozumiałą sprzeciw z uwagi na nieuzasadnioną jakimikolwiek względami z zakresu polityki kryminalnej dodatkową dolegliwość wymierzoną sprawcy.

Bardziej atrakcyjne wydaje się alternatywne rozwiązanie. Jeśli art. 8 k.k.s. nie jest właściwym instrumentem dla rozstrzygania tego rodzaju problemów, warto poszukać go wśród przepisów kodyfikacji wykroczeniowej. We wspomnianym art. 10 k.w. omawia ona przypadki, w których czyn będący wykroczeniem wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa. Mówiąc najogólniej: tutaj także znajduje zastosowanie zmodyfikowana konstrukcja idealnego zbiegu przestępstw, jednak dla potrzeb rozstrzygania przypadków

⁵ G. Bogdan, A. Nita, Z. Radzikowska, A. R. Światłowski, *Kodeks karny skarbowy z komentarzem*, Gdańsk 2000, s. 30–31.

zbiegu przepisów dotyczących przestępstwa skarbowego i wykroczenia jest to rozwiązanie o wiele szczęśliwsze niż omawiane uprzednio.

Artykuł 10 § 1 k.w. pozwala w omawianym przypadku odstąpić od wykonania kary łagodniejszej, zaś gdy już została ona wykonana — nakazuje zaliczyć ją na poczet surowszej. Co charakterystyczne, reguła ta w obu wariantach znajduje zastosowanie również wtedy, gdy sankcja wymierzona za wykroczenie jest surowsza od tej, jaką orzeczono za przestępstwo.

Co więcej — zasady pozwalające na zaliczanie kar wymierzonych za wykroczenie na poczet kar za przestępstwo są zdecydowanie lepiej dostosowane do specyfiki, jaką niesie z sobą katalog kar Kodeksu wykroczeń. Znajdują się tu stosowne uregulowania w przedmiocie kary aresztu, pozwalające uniknąć kumulacji, do której mogłoby prowadzić zastosowanie kwalifikacji art. 8 k.k.s., w szczególności w ramach § 3 rozwiewa się wątpliwości co do możliwości traktowania kar pozbawienia wolności i aresztu jako jednorodzących. Istnieje jednak pewna kwestia, która może budzić wątpliwości co do możliwości zastosowania art. 10 k.w. w zakresie przedmiotowego zbiegu. Jest nią sformułowanie § 1 tego przepisu, pozwalające na jego zastosowanie, gdy czyn będący wykroczeniem wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa. Pojawia się zatem pytanie, czy w poczet „przestępstw”, w rozumieniu tego przepisu, możemy zaliczyć również przestępstwa skarbowe? Wymaga ono jednak dłuższych rozważań i do dnia dzisiejszego nie przestaje budzić sporów⁶.

Nade wszystko nie wydaje się słuszną próbą przeciwstawiania instytucji idealnego zbiegu przestępstw instytucji zbiegu przepisów⁷. Pierwsza z nich nie jest przecież niczym innym, jak tylko jedną z alternatywnych form rozwiązania drugiej sytuacji. Co prawda jest to rozwiązanie dość szczególne, zdecydowanie zbliżające konsekwencje właściwego zbiegu przepisów do przypadku, w którym mamy do czynienia z konstrukcją zbiegu przestępstw, niemniej taka właśnie jest jego funkcja w praktyce stosowania reguł prawa karnego.

Równie istotne wątpliwości wzbudzać musi przekonanie, że przypadki właściwego zbiegu przepisów w Kodeksie karnym winny być rozstrzygane przez „sprowadzenie kwalifikacji prawnej do jednego przepisu”. Trudno

⁶ Por. m.in. G. B o g d a n, *Relacja pojęć przestępstwa i przestępstwa skarbowego w polskim prawie karnym*, PS 1997, nr 9; J. R a g l e w s k i, *Relacja pojęć „przestępstwo” — „przestępstwo skarbowe” oraz „wykroczenie” — „wykroczenie skarbowe”*, Prok. i Pr. 1998, nr 5.

⁷ G. B o g d a n, A. N i t a, Z. R a d z i k o w s k a, A. R. Ś w i a t ł o w s k i, *op. cit.*, s. 41–42.

się oprzeć refleksji, iż takie rozumienie tej instytucji odpowiada raczej konstrukcji przyjętej w art. 36 k.k. z 1932 r., a więc tzw. zbiegowi eliminacyjnemu, niż rozwiązaniom obecnego art. 11 § 2 k.k., który wszak wyraźnie przewiduje skazanie „na podstawie wszystkich zbiegających się przepisów”, co odpowiada istocie przyjętego w obecnej ustawie tzw. zbiegu kumulatywnego.

I wreszcie reguła wyrażona w art. 11 § 1 k.k., w myśl której jeden czyn może stanowić tylko jedno przestępstwo, nie jest „zasadą prawa karnego materialnego”, a raczej zasadą przyjętą w Kodeksie karnym. Lansujący koncepcję idealnego zbiegu przestępstw art. 8 k.k.s. również jest przepisem prawa karnego materialnego, jak każdy zresztą przepis tytułu I tej ustawy.

Zarzucanie ustawodawcy grzechu zaniechania w odniesieniu do braku zmian w brzmieniu art. 8 k.k.s. byłoby przesadą. Warto jednak, bodaj na marginesie snutych tu rozważań, uświadomić sobie, że sygnalizowane wątpliwości stanowią potencjalne wyzwanie, z którym być może przyjdzie się zmierzyć w nieodległej przyszłości.

Inaczej jest w przypadku konstrukcji czynu ciągłego⁸. W jej ramach szereg czynów w znaczeniu ontologicznym („zachowań”) ustawodawca nakazuje oceniać jako jedną całość. Ta zaś może stanowić tylko jedno przestępstwo kryminalne, ale zarazem również odrębne przestępstwo (lub wykroczenie) skarbowe⁹. Regulacje pojawiające się w obu kodyfikacjach są sobie wprawdzie bardzo bliskie, tym niemniej odrębne. Oznacza to, iż w opisywanym przypadku zmuszeni jesteśmy stosować równolegle art. 12 k.k. do zachowań odpowiadających znamionom opisanym w tej ustawie oraz art. 6 § 2 k.k.s. do współczesnych im przejawów aktywności przewidzianych w przepisach Kodeksu karnego skarbowego; brak natomiast możliwości ujęcia jednych i drugich w ramach wspólnego ciągu.

Po dokonaniu owych równoległych „zestawień zbiorczych”, należy oczywiście rozważyć zasadność zastosowania konstrukcji idealnego zbiegu czynów karalnych z art. 8 k.k.s.; sprawca wszak jednoczynowo zrealizował znamiona opisane w przepisach Kodeksu karnego skarbowego oraz „w przepisach karnych innej ustawy”¹⁰.

⁸ Por. m.in. A. Skowron, *Czyn ciągły na gruncie kodeksu karnego skarbowego*, PS 2000, nr 11/12.

⁹ Por. G. Bogdan, A. Nita, Z. Radzikowska, A. R. Światłowski, *op. cit.*, s. 28–31.

¹⁰ Por. stanowisko J. Michalskiego, *Komentarz do Kodeksu karnego skarbowego. Tytuł I*, Warszawa 2000, s. 24 i n.

Omawiana nowelizacja dotyka dotychczasowego brzmienia art. 6 § 2 k.k.s. i czyni to na dwa sposoby. Po pierwsze, modyfikuje ustawową definicję „krótkich odstępów czasu”, dotyczącą czynów zabronionych polegających na uszczerpleniu lub narażeniu na uszczerplenie należności publicznoprawnej. Z treści ustawy znika pojęcie „kilku miesięcy”; paradoksalnie, pojęcie to, wywodzące się z języka potocznego i, jak początkowo sądzono, intuicyjnie zrozumiałe dla potencjalnego adresata, stało się przedmiotem wątpliwości, prowadzących w konsekwencji do sądowej wykładni. Obecne odniesienie się do „6 miesięcy” jest wystarczająco elastyczne, by znaleźć zastosowanie do ogromnej większości danin publicznych, a nadto pozbawione jest niedookreślonego charakteru, mogącego być poważną wadą każdego przepisu prawa karnego.

Druga ze zmian wydaje się bardziej doniosła. W treści art. 6 § 2 k.k.s. miejsce wymogu, by zachowania sprawcy następowały „w wykonaniu z góry powziętego zamiaru” zajmuje sformułowanie „w wykonaniu tego samego zamiaru lub z wykorzystaniem takiej samej sposobności”. Jak się wydaje, przed judykaturą postawiono wyzwanie, polegające na zdefiniowaniu pojęcia „tego samego zamiaru”; jest ono węższe niż „taki sam zamiar”, niewykluczone zatem, że modyfikacja brzmienia ustawy w tym zakresie jest w istocie mniej radykalna niż się wydaje *prima facie*.

Z kolei wprowadzenie do omawianego przepisu alternatywnego wymogu „wykorzystania takiej samej sposobności”, oznacza z pewnością jedno: otwarcie konstrukcji czynu ciągłego na zachowania nieumyślne. Pomysł ten, który w prawie karnym kryminalnym należałoby uznać za wielce kontrowersyjny, w ramach art. 6 § 2 k.k.s. pełni dość ograniczoną rolę. Wpływa na to charakterystyczny dla prawa karnego skarbowego „deficyt” nieumyślnych typów czynów zabronionych, będący zresztą efektem świadomej decyzji ustawodawcy. Te zaś, które pojawiają się w ramach obowiązującej kodyfikacji, wydają się wdzięcznym polem do zastosowania nowej konstrukcji omawianego przepisu (jak choćby typy nieumyślnego paserstwa akcyzowego czy celnego).

Pora przejść do rozważań poświęconych odmiennej zgoła instytucji prawa karnego. O ile dotąd przedmiotem refleksji były kwestie związane z konsekwencjami właściwego zbiegu przepisów, o tyle teraz zajmiemy się sytuacją, w której wielość zachowań pociąga za sobą przyjęcie wielości czynów zabronionych.

Pojęcie kary łącznej, jako konsekwencji właściwego zbiegu przestępstw, nie jest niczym nowym tak w obrębie uregulowań prawa karnego kryminalnego, jak i jego skarbowego odpowiednika¹¹. Do dnia wejścia w życie

¹¹ Por. G. Bogdan, Z. Cwiąkałski, P. Kardas, J. Majewski, J. Raglewski,

Kodeksu karnego skarbowego nikt nie próbował jednak obejmować relacją właściwego zbiegu zachowań realizujących odrębnie znamiona przestępstw kryminalnych i skarbowych. Obecnie zabieg taki nie wydaje się jednak pozbawiony racjonalnych podstaw. Kluczowy dla omawianej instytucji przepis art. 85 k.k. został wszak recypowany do Kodeksu karnego skarbowego.

Pokusa ta okazała się nieobca praktyce wymiaru sprawiedliwości; co więcej, również Sąd Najwyższy odniósł się do tej możliwości w sposób wielce przychylny¹². W tezie uchwały z 25 października 2000 r. stwierdził on, że „zasady orzekania i granice kary łącznej pozbawienia wolności i ograniczenia wolności za przestępstwa skarbowe [...] i inne przestępstwa [...] są identyczne, co przemawia za dopuszczalnością łączenia kar tego rodzaju w przypadku obu tych kategorii, natomiast odmienne uregulowanie jedynie granic kary łącznej grzywny na gruncie kodeksu karnego i kodeksu karnego skarbowego nie stoi na przeszkodzie orzeczeniu kary łącznej grzywny w przypadku skazania za przestępstwo skarbowe i inne przestępstwo, z tym, że granice kary tego rodzaju będzie wówczas wyznaczał przepis art. 39”. Niestety — choć intencje przyświecające Sądowi Najwyższemu ocenić należy wysoko, w niedawnym stanie prawnym stanowisko dopuszczające wymiar kary łącznej za przestępstwa kryminalne i skarbowe trudno było obronić.

Jak zauważyliśmy, art. 85 k.k. jest dla kształtu tej instytucji co prawda przepisem kluczowym, ale jednak nie jedynym. Mechanizm wymiaru kary łącznej określa art. 86 § 1 k.k., ten zaś do Kodeksu karnego skarbowego recypowany nie został; z ważnego zresztą powodu — wskazane tam granice sankcji (zwłaszcza grzywny) nie przystają do potrzeb prawa karnego skarbowego; 540 stawek dziennych to kwota dalece niewystarczająca wobec 720 stawek, jakie można wymierzyć za przestępstwo skarbowe bez stosowania nadzwyczajnego obostrzenia.

Konieczne stało się zatem wprowadzenie do Kodeksu karnego skarbowego odpowiednika normy art. 86 § 1 k.k. Taki przepis istotnie się tam znalazł — jest nim art. 39 k.k.s.¹³ Oczywiście nie ma on zastosowania do przestępstw kryminalnych, podobnie jak jego odpowiednika nie stosuje się do przestępstw skarbowych. Przy jednoczesnym braku jakiegokolwiek normy kolizyjnej przesądzało to niestety o trafności skądinąd nieintuicyjnego wniosku — wymierzenie kary łącznej w oparciu o kary jednostkowe

M. Sze w c z y k, W. W r ó b e l, A. Z o l l, *Kodeks Karny. Część ogólna. Komentarz. Tom I*, Kraków 2004, s. 1111 i n.

¹² Por. uchwała SN z 25 X 2000 r., I KZP 29/00, OSNKW 2000, nr 11/12, poz. 94; zob. też głosę autorstwa A. B ł a c h n i o, „Palestra” 2001, nr 7/8, poz. 217.

¹³ G. B o g d a n, A. N i t a, Z. R a d z i k o w s k a, A. R. Ś w i a t ł o w s k i, *op. cit.*, s. 98.

orzeczone za przestępstwa kryminalne i skarbowe w niedawnym jeszcze stanie prawnym nie było możliwe. Postąpienie w myśl stanowiska lansowanego przez Sąd Najwyższy wymagałoby po pierwsze przełamania ograniczającej roli art. 20 § 1 k.k.s., po drugie zaś, swoistego „składania” w jedną całość konkurujących przepisów różnych ustaw, dotkliwego zwłaszcza wówczas, gdy zachodzi potrzeba orzeczenia kary łącznej z grzywien niesamoistnych; z uwagi na przedmiot ochrony zbiegających się regulacji nie jest to sytuacja rzadka. Trudno sobie zatem wyobrazić orzeczenie w przedmiocie kary łącznej, odwołujące się w sposób spójny jednocześnie do art. 86 § 1 k.k. i 39 k.k.s.

Najwłaściwszym z potencjalnych rozwiązań wskazanego powyżej problemu wydawało się odwołanie do regulacji ustawowej samego Kodeksu karnego skarbowego w celu rozstrzygnięcia metod stosowania wymiaru kary łącznej. Ze względu na większą elastyczność możliwych do orzeczenia sankcji treść przepisów karnoskarbowych jest bardziej predestynowana do odegrania roli regulacji stosowanych w razie realnego zbiegu przestępstw kryminalnych i skarbowych. Zastosowanie takiego mechanizmu wymagało jedynie drobnych, choć doniosłych korekt zastanej treści wypowiedzi normatywnych, w szczególności rozszerzenia zakresu recypowanych w ramach art. 20 § 2 k.k.s. przepisów Kodeksu karnego.

Omawiana nowelizacja Kodeksu karnego skarbowego spośród przywoływanych tu instytucji właśnie konstrukcję kary łącznej zmodyfikowała w sposób najbardziej chyba spektakularny. Dotychczasową treść art. 39 k.k.s. oznaczono jako § 1, zaś w ramach nowego § 2 sformułowano dyspozycję, którą warto przytoczyć *in extenso*:

„§ 2. W razie skazania za zbiegające się przestępstwo skarbowe i przestępstwo opisane w innej ustawie karnej, sąd wymierza karę łączną na zasadach opisanych w niniejszym kodeksie; przepis art. 43 § 1 stosuje się odpowiednio”.

Jasne, ustawowe określenie zasad postępowania w wypadku zaistnienia wspomnianego zbiegu stało się swoistym przecięciem wężła gordyjskiego niejednoznacznych interpretacji. Odniesienie do „zasad opisanych w niniejszym kodeksie” ma na celu zapewnienie wspomnianej większej elastyczności w reakcji sądu na konkretne potrzeby dyktowane przez politykę kryminalną. Największą rolę odgrywać tu może wymiar grzywny do 1080 stawek dziennych, potencjalnie skumulowany ze znacznie dolegliwszą karą pozbawienia wolności. Odwołanie do art. 43 § 1 k.k. pozwoli natomiast na przekroczenie charakterystycznej dla kodyfikacji karnoskarbowej pięcioletniej granicy wymiaru „terminowych” środków karnych.

Do orzekanej w ten sposób kary łącznej nie znajdzie zastosowania wspomniane w art. 86 § 1 k.k. *in fine* ograniczenie wymiaru kary łącznej grzywny wymienione w art. 71 § 1 k.k. Nie ucierpi jednak na tym kompletność konstrukcji, gdyż w prawie karnym skarbowym brak podstaw do zastosowania tego przepisu; zachowania sprawcy pozostawać wszak będą w zbiegu realnym z przynajmniej jednym przestępstwem skarbowym, a każde z nich już w samym typie czynu zabronionego zagrożone jest grzywną.

Najbardziej skomplikowanym z omówionych zabiegów legislacyjnych przedsięwziętych w ramach nowelizacji było rozwiązanie problemu zbiegu przestępstw skarbowych z najpoważniejszymi zbrodniami, zagrożonymi karą 25-letniego lub dożywotniego pozbawienia wolności. Zagrożenia takie wykraczają poza skalę sformułowaną przez ustawodawcę w ramach art. 39 § 1 k.k.s.; jako że była ona dotąd stosowana tylko w wypadku realnego zbiegu przestępstw skarbowych, 15-letnia granica tej kary wydawała się w pełni wystarczająca.

Odpowiedzią stała się modyfikacja zakresu odesłania art. 20 § 2 k.k.s. Przepis ten ma za zadanie wskazywać zamknięty (i — pod rządami obowiązującego Kodeksu karnego skarbowego — stosunkowo wąski) zakres przepisów części ogólnej i wojskowej Kodeksu karnego, które znajdują „odpowiednie” zastosowanie do przestępstw skarbowych. W jego obrębie zwraca z kolei uwagę dodanie przez lipcową nowelizację do grona recypowanych norm art. 88 k.k. Przepis ten, dotyczący zasad wymiaru kary łącznej z jednostkowych kar o wspomnianym powyżej, najbardziej dolegliwym charakterze, ze swej istoty nie znajdzie zastosowania do zbiegu przestępstw skarbowych; jego przejście w obręb materii normatywnej Kodeksu karnego skarbowego ma za zadanie rozwiązywanie potencjalnych problemów, jakich przysporzyć może nowy art. 39 § 2 k.k.s.

Należy podkreślić, że rozważań powyższych nie należy przenosić na płaszczyznę pokrewnej, choć węższej zakreślonej instytucji ciągu przestępstw skarbowych. Przepisy art. 40 k.k.s. nie uległy zmianie, co więcej — zmienić się nie musiały. Nie pojawi się w tym wypadku problem potencjalnego zbiegu z regulacją Kodeksu karnego; ciąg przestępstw został tam opisany w bardzo podobny sposób, lecz obie konstrukcje cechują się klasyczną wręcz wzajemną nieprzenikalnością — rozstrzyga o tym wspólny im wymóg tożsamości kwalifikacji prawnych przestępstw popełnianych w ramach ciągu.

Może się natomiast zdarzyć, że zająd przesłanki połączenia kar wymierzonych z osobna za ciąg przestępstw skarbowych i innych przestępstw. W takiej sytuacji nic nie powinno jednak stanąć na przeszkodzie sięgnięciu po mechanizm zawarty w przepisie art. 39 k.k.s.

Co istotne, w samej ustawowej definicji ciągu przestępstw skarbowych doszło do zmiany. Ponownie wydaje się ona mieć charakter kosmetycznej modyfikacji, ale tym razem jej praktyczna doniosłość jest znacznie większa. W nowym brzmieniu art. 37 § 1 pkt 3 k.k.s. ustawodawca zdecydował się na zastąpienie dotychczasowego pojęcia oddzielających poszczególne czyny krótkich odstępów czasu zwrotem: „... odstępy czasu pomiędzy nimi nie są długie”. Jest to odpowiedź na zastrzeżenia, wskazujące niestosowność posługiwania się tym samym zwrotem w sformułowaniach dotyczących tak ciągu przestępstw, jak i czynu ciągłego. Choć ustawa nie przesądza tego wyraźnie, należy bronić tezy, że odstęp czasu, który „nie jest długi”, jest mimo to dłuższy od „krótkiego”¹⁴. Codzienne potrzeby praktyki przekonują, że kwestie tego rodzaju są czymś więcej niż tylko słowną ekwilibrystyką.

Na zakończenie warto poświęcić kilka słów niedostrzeżanemu często przepisowi regulującemu zbliżoną problematykę. Chodzi o art. 50 k.k.s., regulujący kwestię jednoczesnego ukarania za dwa lub więcej wykroczenia skarbowe.

Przepis ten, mający dotąd jednolitą strukturę, podzielono obecnie na dwa paragrafy. Pierwszy z nich, odpowiadający dotychczasowemu brzmieniu, zmodyfikowano w sposób analogiczny do zastosowanego w przypadku art. 7 § 2 k.k.s., zastępując pojęciem „innych środków” dotychczasowe wyraźne odesłanie do instytucji przepadku przedmiotów oraz ściągnięcia jego równowartości pieniężnej.

Dodany przez nowelizację § 2 odnosi się do swoistego realnego zbiegu wykroczeń skarbowych, których nie oddziela od siebie „orzeczenie”. Ten dość enigmatyczny zwrot nasuwa skojarzenia z regulacją tyczącą instytucji kary łącznej, ustawodawca nie rozstrzygnął jednak wyraźnie, czy orzeczenie to ma dotyczyć jednego ze zbiegających się zachowań, a nadto czy może cechować się nieprawomocnością. O ile za przyjęciem pierwszej z tez przemawia interpretacja przez analogię, o tyle w drugiej sytuacji zabieg taki działałby jednoznacznie na niekorzyść sprawcy. Konsekwencją omawianego zbiegu będzie skazanie za pozostałe zbiegające się wykroczenia i wykonanie jedynie najsurowszej kary, co nie przeszkodzi w wykonywaniu „innych środków” zastosowanych w każdym z orzeczeń.

Doniosłość problemów związanych z jednością bądź wielością zachowań sprawcy oraz ich oceną prawną przesądza o potrzebie głębszej analizy

¹⁴ Por. M. Dąbrowska-Kardas, P. Kardas, *Czyn ciągły i ciąg przestępstw. Komentarz do art. 12 i art. 91 k.k. z 1997 r.*, Kraków 1999, s. 104; G. Bogdan, Z. Cwiakalski, P. Kardas, J. Majewski, J. Raglewski, M. Szewczyk, W. Wróbel, A. Zol1, *op. cit.*, s. 1115–1119.

odnoszących się do tych zagadnień uregulowań prawa karnego skarbowego. Dokonano jej przy okazji niedawnej obszernej nowelizacji Kodeksu karnego skarbowego. Z pewnością nie rozwiązano wszystkich kwestii spornych, jednak oczekiwanie, że uda się osiągnąć ten cel w ramach jakiegokolwiek aktu prawnego, byłoby nadmiernie optymistyczne. Co istotne — dokonał się znaczny postęp w metodach rozwiązywania „zewnątrznego” zbiegu przestępstw; za sukces uznać też należy większą spójność nowych regulacji. Zaś natura napotykaných trudności zdaje się sugerować, że drogą do ich rozwiązania częściej bywa głęboka i staranna wykładnia istniejących przepisów, niż tworzenie nowych.

