

Sławomir Szyrmer<sup>1</sup>

## **Specyficzne cechy zabezpieczenia majątkowego w prawie karnym skarbowym (kwestie wybrane)**

Characteristic Features of Security on Property  
in Fiscal Criminal Law (Selected Issues)

Przedmiotem niniejszego artykułu jest przedstawienie niektórych kwestii związanych ze specyfiką zabezpieczenia majątkowego w prawie karnym skarbowym. Problematyka ta poruszana jest w komentarzach do wskazanej kodyfikacji, jak też była już przedmiotem artykułów naukowych<sup>2</sup>. Nie chodzi tutaj o skupienie rozważań nad charakterem i celem czy też przesłankami stosowania zabezpieczenia jako takiego oraz sposobem jego wykonania, czy prezentowanie funkcji postępowania zabezpieczającego, lecz o ukazanie i próbę dokonania analizy niektórych kwestii typowych dla niego na gruncie Kodeksu karnego skarbowego<sup>3</sup>, a które wydają się być godne uwagi choćby z powodu nowelizacji stosownych przepisów wprowadzonych w ostatnich latach. Z uwagi na ramy niniejszego tekstu nie będą nim objęte wszystkie kwestie, na jakie można zwrócić uwagę w związku ze stosowaniem zabezpieczenia majątkowego w postępowaniu karnoskarbowym, lecz te, jakie przede wszystkim wydają się godne uwagi.

---

<sup>1</sup> Sławomir Szyrmer – dr, sędzia Sądu Rejonowego dla Krakowa Krowodrzy w Krakowie, wykładowca Krajowej Szkoły Sądownictwa i Prokuratury / Ph.D., judge at District Court for Kraków-Krowodrza, lecturer at National School of Judiciary and Public Prosecution.

<sup>2</sup> Np. H. Skwarczyński, *Zabezpieczenie...*, s. 53–66; problematyki zabezpieczenia majątkowego stosowanego w postępowaniu karnoskarbowym dotyka też S. Dudziak – S. Dudziak, *Krajowa...*, s. 95–107.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy, Dz.U. 2018, poz. 1958, tekst jedn. ze zm., dalej: Kodeks karny skarbowy, k.k.s.

## 1. Charakter i funkcja zabezpieczenia majątkowego w postępowaniu karnoskarbowym

Zabezpieczenie majątkowe stanowi, zgodnie z systematyką Kodeksu postępowania karnego<sup>4</sup>, jeden z środków przymusu, jaki może być stosowany w toku postępowania karnego, a poprzez art. 113 § 1 k.k.s. również karnoskarbowego. Jego specyficzną funkcją jest nie tyle zapewnienie prawidłowego przebiegu postępowania karnego, ile zapewnienie wykonalności możliwych do wydania w toku takiego postępowania orzeczeń o charakterze majątkowym. Zabezpieczenie majątkowe ma na celu zapewnić, by oskarżony nie pozbył się lub nie ukrył posiadanych środków majątkowych mających służyć zaspokojeniu ewentualnie zasądzonych w wyroku należności majątkowych czy finansowych<sup>5</sup>. Może być stosowane, jeśli konkretne okoliczności sprawy wskazują, że oskarżony może udaremnić wykonanie orzeczonych w przyszłości kary grzywny, środków karnych lub innych środków o charakterze majątkowym<sup>6</sup>. Wydaje się, że można postawić tezę, iż zabezpieczenie majątkowe w postępowaniu karnoskarbowym ma nawet większe znaczenie niż w postępowaniu karnym, a to z tego powodu, iż zasadniczą sankcją (i jedyną jeśli chodzi o wykroczenia skarbowe) pozostaje kara grzywny, której skuteczne wykonanie to zabezpieczenie ma zagwarantować. Typową rolą zabezpieczenia w postępowaniu karnoskarbowym, wynikającą z art. 131 § 1 k.k.s., jest możliwość zabezpieczenia również uiszczenia należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym, co jest specyficzne jedynie dla prawa karnego skarbowego. Dodatkowo wskazać można jeszcze jeden cel zabezpieczenia: mianowicie, skoro można zabezpieczyć m.in. przypadek przedmiotów, w tym służących do popełnienia przestępstwa skarbowego (art. 131 § 1 k.k.s. w zw. z art. 22 § 2 pkt 2 k.k.s.) czy wykroczenia skarbowego (art. 131 § 1 k.k.s. w zw. z art. 49 § 1 k.k.s. w zw. z art. 29 pkt 2 k.k.s.), to zabezpieczenie majątkowe może stanowić skuteczną metodę pozbawienia sprawcy narzędzi służących mu do

---

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego, Dz.U. 2018, poz. 1987, tekst jedn. ze zm., dalej: Kodeks postępowania karnego, k.p.k.

<sup>5</sup> Postanowienie Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 28 czerwca 2018 r., II AKz 257/18; podobnie postanowienie Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 17 stycznia 2018 r., II AKz 867/17.

<sup>6</sup> Wniosek taki wypływa z postanowienia Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 22 grudnia 2008 r., II AKz 656/08.

popelniania czynów zabronionych i przez to zapobiec lub przynajmniej znacznie utrudnić ich dalsze popelnianie w przyszłości.

Podstawowe regulacje dotyczące zabezpieczenia majątkowego zawiera oczywiście rozdział 32 Kodeksu postępowania karnego (art. 291 i kolejne), którego przepisy stosowane są odpowiednio poprzez art. 113 § 1 k.k.s. oraz art. 131 k.k.s. Zabezpieczenie majątkowe można przy tym stosować – co wynika wprost z tego ostatniego przepisu – zarówno w sprawach o przestępstwa skarbowe, jak i w sprawach o wykroczenia skarbowe.

## **2. Organy stosujące i wykonujące zabezpieczenie majątkowe w postępowaniu karnoskarbowym**

W fazie postępowania przygotowawczego organem, jaki przede wszystkim uprawniony jest do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym, jest oczywiście prokurator (art. 293 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s.). Należy jednak mieć na względzie specyfikę postępowania karnoskarbowego, w którym postępowanie przygotowawcze prowadzić może (samodzielnie lub pod nadzorem prokuratora) finansowy organ postępowania przygotowawczego, którym jest naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego lub Szef Krajowej Administracji Skarbowej (art. 53 § 37 k.k.s.). Jeśli chodzi o kompetencję finansowego organu do wydania w toku postępowania przygotowawczego postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym, to kwestia ta obecnie nie jest uregulowana w Kodeksie karnym skarbowym w sposób jednoznaczny.

W pierwotnej wersji art. 122 k.k.s. kompetencję do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym przewidywał jedynie art. 122 § 2 k.k.s. (poprzez odesłanie do art. 293 § 1 k.p.k.). Wedle tej regulacji postanowienie takie mógł wydać jedynie prokurator, zaś finansowy organ postępowania przygotowawczego mógł w tej kwestii jedynie wnioskować do prokuratora. Takie uregulowanie kwestii zabezpieczenia uzasadniać można tym, iż wskazane w art. 122 § 2 k.k.s. czynności dotyczą instytucji karnoprocesowych, które istotnie ingerują w sferę praw i wolności człowieka<sup>7</sup>. Przepis ten w tym brzmieniu obowiązuje nadal, co wskazuje, iż organem uprawnionym (z własnej inicjatywy lub

---

<sup>7</sup> I. Zgoliński, *Kodeks...*, komentarz do art. 122 k.k.s., teza 7.

na wnioszek finansowego organu postępowania) do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym jest prokurator.

Problem pojawił się jednak z chwilą znowelizowania art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s., począwszy od dnia 1 marca 2017 r.<sup>8</sup> Od tej pory, wedle tego przepisu, uprawnienia finansowego organu postępowania przygotowawczego obejmują również uprawnienia prokuratora, o jakich mowa w art. 293 § 1 k.p.k., zatem również do wydania postanowienia o zabezpieczeniu. Co więcej, jak wynika z uzasadnienia ustawy, którą wprowadzono ową nowelizację, wolą ustawodawcy było nadanie finansowemu organowi autonomicznej kompetencji co do wydawania postanowień o zabezpieczeniu, co wyczytać można wprost z następującego fragmentu uzasadnienia projektu ustawy:

wydawanie postanowień o zabezpieczeniu majątkowym w postępowaniu przygotowawczym przez finansowe organy postępowania przygotowawczego, **samodzielnie** [podkr. S.S.] bez potrzeby występowania do prokuratora o wydanie takiego postanowienia. Wydawanie takich postanowień w postępowaniach przygotowawczych prowadzonych samodzielnie przez finansowe organy postępowania przygotowawczego i pod nadzorem organów nadrzędnych nad nimi, stanowi tzw. „czynność wypadkową” i nie wiąże się z przejściem nadzoru przez prokuratora. Wydawanie postanowień o zabezpieczeniu majątkowym **samodzielnie** [podkr. S.S.] przez finansowe organy postępowania przygotowawczego przyczyni się do poprawy efektywności i sprawności prowadzonych postępowań<sup>9</sup>.

Powstała zatem sytuacja, w jakiej dwie jednostki redakcyjne tego samego artykułu przewidują rozwiązania na pierwszy rzut oka sprzeczne w zakresie kompetencji do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym, oddając je do wyłącznej władzy prokuratora (art. 122 § 2 k.k.s.), ale obecnie również przyznając takie uprawnienie finansowemu organowi postępowania. Stan taki uznać można za ewidentną kolizję przepisów<sup>10</sup>.

Rozwiązując ten problem, należy stanąć na stanowisku, iż finansowy organ postępowania przygotowawczego obecnie posiada kompetencję procesową do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym,

<sup>8</sup> Przez ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, Dz.U. 2016, poz. 1948.

<sup>9</sup> *Uzasadnienie projektu ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej*, druk nr 827, Sejm VIII kadencji.

<sup>10</sup> Tak: T. Razowski, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks...*, komentarz do art. 122 k.k.s., teza 4, punkt 25.

ale jedynie wówczas, gdy samodzielnie (pod nadzorem organu nadrzędnego, ale nie prokuratora) prowadzi postępowanie przygotowawcze. Jeśli zatem finansowy organ postępowania jest uprawniony do samodzielnego prowadzenia postępowania przygotowawczego, a następnie do wniesienia i popierania aktu oskarżenia przed sądem (sytuacja objęta dyspozycją art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s.), to organowi takiemu przysługują uprawnienia prokuratora m.in. określone w art. 293 § 1 k.p.k., co w praktyce oznacza, iż może one wydać również postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym<sup>11</sup>, przy czym nie jest wykluczone, iż organ taki (pomimo posiadanego samodzielnego uprawnienia) wystąpi o wydanie postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym do prokuratora<sup>12</sup>. Przyjęcie odmiennego stanowiska, wedle którego finansowy organ postępowania nie ma samodzielnej kompetencji do wydawania postanowień o zabezpieczeniu majątkowym, trudno pogodzić ze wzmiankowaną wyżej nowelą art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. i tezami zawartymi w uzasadnieniu ustawy nowelizującej. Przekonujące argumenty przemawiające za takim rozwiązaniem tej kwestii wyrażono też w cytowanych publikacjach.

Zauważyć jednak należy, iż wyrażono również pogląd przeciwny, wedle którego waga zabezpieczenia majątkowego, a zwłaszcza jego bezpośredni wpływ na sferę konstytucyjnego prawa własności, nakazuje sygnalizowaną kolizję przepisów rozstrzygnąć w ten sposób, iż to nadal prokurator jest wyłącznie właściwy do stosowania zabezpieczenia majątkowego, w tym w postępowaniu przygotowawczym prowadzonym przez organ finansowy nie pod jego nadzorem<sup>13</sup>.

Nawet jednak przy przyjęciu, iż art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. ustanowił samodzielną kompetencję finansowego organu postępowania przygotowawczego do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym,

---

<sup>11</sup> Tak: J. Skorupka, *Komentarz...*, komentarz do art. 122 k.k.s., teza 11, punkt 13; analogicznie S. Dudziak, *Krajowa...* s. 95–107.

<sup>12</sup> Tak: J. Zagrodnik, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, komentarz do art. 122 k.k.s., teza 4, przy czym autor ten opowiada się również za przyznaniem finansowemu organowi postępowania przygotowawczego samodzielnego uprawnienia do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym.

<sup>13</sup> T. Razowski, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks...*, komentarz do art. 122 k.k.s., teza 4, punkt 25; natomiast I. Zgoliński w cytowanym wyżej komentarzu do art. 122 k.k.s. z jednej strony zauważa, iż do kategorii czynności, jakich może dokonywać tylko prokurator, należy m.in. wydanie postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym (teza 7 punkt 15), ale z drugiej twierdzi, iż finansowy organ postępowania przygotowawczego ma obowiązek wydawania postanowień o zabezpieczeniu w postępowaniu przygotowawczym (teza 2 punkt 20).

to omawianą kwestię komplikuje dodatkowo fakt, iż przywołana wyżej ustawa znowelizowała również art. 179 § 3 k.k.s., przyznając w nim kompetencję do dokonania zabezpieczenia majątkowego również Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS). Pojawia się pytanie o sens dodatkowego uregulowania tej kwestii w tym przepisie, skoro jak wyżej wskazano, Szef KAS jest jednym z finansowych organów postępowania przygotowawczego, zatem jego uprawnienie do stosowania zabezpieczenia majątkowego wyczytać można z art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. Zestawiając ze sobą aktualne brzmienie art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. oraz art. 179 § 2 i § 3<sup>14</sup> k.k.s., można zaproponować kilka wersji odczytania normy prawnej stąd płynącej:

- a) każdy finansowy organ postępowania może w każdej prowadzonej przez siebie bez nadzoru prokuratora sprawie wydać postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym (co wynika z art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s.), zaś norma art. 179 § 2 i § 3 stanowi jedynie egzemplifikację tych kompetencji określoną przedmiotowo-podmiotowo w § 2 i podmiotowo w § 3,
- b) wyrażone w art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. uprawnienie finansowych organów postępowania przygotowawczego do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym nie ma charakteru ogólnego, zaś zakres tej kompetencji jest szczegółowo określony w art. 179 § 2 i § 3 k.k.s. i poza przewidzianymi tam sytuacjami finansowy organ nie może wydać postanowienia o zabezpieczeniu, nawet jeśli samodzielnie prowadzi postępowanie przygotowawcze,
- c) kompetencja wyrażona w art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. ma charakter co do zasady ogólny, jednakże w sytuacji wymienionej w art. 179 § 2 k.k.s. doznaje ona ograniczeń i podmiotem uprawnionym w sytuacji tam opisanej do wydania postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym jest jedynie naczelnik urzędu celno-skarbowego, chyba że orzeczenie takie zostanie wydane przez Szefa KAS (art. 179 § 3 k.k.s.).

---

<sup>14</sup> Dla porządku przytoczyć należy brzmienie tych przepisów: „Art. 179 § 2: Zabezpieczenia majątkowego na towarach podlegających kontroli wykonywanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, będących w jego dyspozycji oraz na wartościach dewizowych lub krajowych środkach płatniczych podlegających kontroli dewizowej wykonywanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe prowadzonych przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, dokonuje ten organ. § 3. Zabezpieczenia majątkowego może dokonywać także Szef Krajowej Administracji Skarbowej”.

Propozycja interpretacyjna wskazana w podpunkcie a) jest o tyle kontrowersyjna, iż jej przyjęcie powodowałoby, iż art. 179 § 2 i 3 stanowiłyby ustawowe *superfluum*, co jest nie do pogodzenia z zasadami poprawnej legislacji i domniemaniem racjonalnego ustawodawcy.

Również rozwiązanie zaproponowane w podpunkcie b) nie jest satysfakcjonujące, bowiem jego zastosowanie oznaczałoby, iż wbrew intencjom ustawodawcy zmierzającym do umożliwienia finansowym organom postępowania wydawania postanowień o zabezpieczeniu, ogólna, wydawałoby się, kompetencja wyrażona w art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. tak naprawdę może być realizowana tylko przez naczelnika urzędu celno-skarbowego w sytuacjach określonych w art. 179 § 2 k.k.s. oraz przez Szefa KAS. Przy takim rozumieniu tego uprawnienia kompetencja do wydawania postanowień o zabezpieczeniu nie przysługiwałaby w ogóle naczelnikowi urzędu skarbowego, co stawiałoby pod znakiem zapytania celowość dodania do art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. odpowiednio stosowanego art. 293 § 1 k.p.k. Ponadto oznaczałoby to, że tak naprawdę to ostatnie rozszerzenie i tak nic nie zmieniło, bowiem prawo do wydawania postanowień o zabezpieczeniu przez naczelnika urzędu celno-skarbowego i Szefa KAS wynikałoby z art. 179 § 2 i 3 k.k.s.

Propozycja przedstawiona w podpunkcie c) wydaje się być najbardziej racjonalna i zgodna z jednej strony z celem dodania do art. 122 § 1 pkt 1 k.k.s. odniesienia do art. 293 k.p.k., a z drugiej strony uwzględnia istnienie regulacji wyrażonej w art. 179 § 2 i 3 k.k.s. Tak odczytując tę normę, należy stwierdzić, iż w wypadku, gdy finansowy organ dochodzenia prowadzi samodzielnie (nie pod nadzorem prokuratora) postępowanie przygotowawcze, może wydać postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym za wyjątkiem postępowań, w toku których zabezpieczenie miałyby nastąpić na towarach podlegających kontroli wykonywanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, będących w jego dyspozycji, oraz na wartościach dewizowych lub krajowych środkach płatniczych podlegających kontroli dewizowej wykonywanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, kiedy to wyłącznie właściwy jest ten organ, albo z mocy art. 179 § 3 k.k.s. Szef KAS, jeśli to on prowadzi, jako finansowy organ, postępowanie. Takie kategorie spraw wyłączałyby zarazem kompetencje naczelnika urzędu skarbowego, który jednak zachowywałby kompetencję to wydania postanowienia o zabezpieczeniu w pozostałych kategoriach prowadzonych przez niego spraw.

Jeśli zaś chodzi o wykonywanie zabezpieczenia majątkowego, to przepis art. 179 § 1 k.k.s. ustanawia w tym zakresie generalną kompetencję naczelnika urzędu skarbowego i wyłącza w tym zakresie stosowanie odpowiednich przepisów k.k.w.<sup>15</sup>, a co za tym idzie, głównie rolę komornika sądowego, który wykonuje zabezpieczenie w postępowaniu karnym (art. 292 § 1 k.p.k.). Pojawia się natomiast pytanie, jaki organ jest uprawniony do wykonania postanowienia o zabezpieczeniu wydanego przez Szefa KAS. Artykuł 179 § 3 k.k.s. mówi ogólnie o prawie tego organu do „dokonywania” zabezpieczenia, co wydaje się pojęciem zakresowo odmiennym od „wykonywania” (art. 179 § 1 k.k.s.). Z drugiej strony można przyjąć założenie, iż pojęcie „dokonywania” jest zakresowo szersze i obejmuje zarówno kompetencję do „wydania” postanowienia, jak i jego późniejszego „wykonania”<sup>16</sup>. Ponadto kompetencję Szefa KAS do wykonania postanowienia o zabezpieczeniu z pominięciem innych finansowych organów postępowania odczytać można z wewnętrznej struktury KAS<sup>17</sup>. Jeśli przyjąć, iż „dokonanie” zabezpieczenia obejmuje również jego „wykonanie”, to należy uznać, iż również art. 179 § 2 k.k.s. ustanawia kompetencję naczelnika urzędu celno-skarbowego do wykonania postanowienia o zabezpieczeniu, jakie wcześniej wydał ten organ w wypadkach przewidzianych w tym przepisie<sup>18</sup>.

Niezależnie od faktu, iż wydanie postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym stanowić może domenę określonych organów postępowania przygotowawczego, zauważyć trzeba, iż k.k.s. przewiduje sytuację, gdy zabezpieczenie powstaje z mocy prawa.

Pierwsza taka sytuacja uregulowana jest w art. 140 § 3 k.k.s.<sup>19</sup> Gdy zachodzą opisane w tym przepisie przesłanki, zabezpieczenie powstaje

---

<sup>15</sup> I. Zgoliński, *Kodeks...*, komentarz do art. 179 k.k.s., teza 1. Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny wykonawczy, Dz.U. 2018, poz. 652, tekst jedn. ze zm., dalej: Kodeks karny wykonawczy, k.k.w.

<sup>16</sup> Tezę, iż Szef KAS jest podmiotem właściwym, z wyłączeniem naczelnika urzędu skarbowego, do wykonania wydanego przez siebie postanowienia o zabezpieczeniu prezentuje T. Razowski, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks...*, komentarz do art. 179 k.k.s., teza 2; podobnie J. Zagrodnik, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, komentarz do art. 179 k.k.s., teza 2.

<sup>17</sup> J. Zagrodnik, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, komentarz do art. 179 k.k.s., teza 2.

<sup>18</sup> J. Zagrodnik, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, komentarz do art. 179 k.k.s., teza 2.

<sup>19</sup> Chodzi o uchylene mandatu za wykroczenie skarbowe w sytuacji, gdy czyn objęty postępowaniem mandatowym zarzucany sprawcy wyczerpuje znamiona przestępstwa skarbowego, przestępstwa lub wykroczenia.

z mocy prawa i nie jest wymagane wydanie osobnego postanowienia w tej kwestii<sup>20</sup>. Kolejny przypadek powstania zabezpieczenia z mocy prawa występuje w sytuacji opisanej w art. 144 § 3 k.k.s.<sup>21</sup> oraz art. 147 k.k.s. i art. 148 § 6 k.k.s. w zw. z art. 144 § 3 k.k.s.<sup>22</sup> W obu tych przypadkach zabezpieczeniem objęte zostają kwoty wpłacone przez sprawcę czynu zabronionego w związku ze złożeniem wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności i również tutaj nie ma potrzeby wydawania osobnego postanowienia o zabezpieczeniu majątkowym.

### 3. Podmioty, wobec których stosować można zabezpieczenie majątkowe

Zabezpieczenie majątkowe obejmować może mienie należące do podejrzanego, a w przypadkach przewidzianych w art. 131 § 3 k.k.s. również podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej, co jest specyficzną konstrukcją charakterystyczną dla postępowania karnoskarbowego, gdyż tylko w tego rodzaju postępowaniu występuje tego typu podmiot. Oczywiście jest zatem, iż środek ten stosować można dopiero od momentu wydania postanowienia o przedstawieniu zarzutów i (co do zasady) jego ogłoszenia<sup>23</sup>, ewentualnie od wydania postanowienia o pociągnięciu do odpowiedzialności posiłkowej.

Z kwestią tą jest związany szczególny tryb postępowania karnoskarbowego – mianowicie postępowanie w stosunku do nieobecnych, uregulowane dziale VI Kodeksu (art. 173–177 k.k.s.). Przesłanką prowadzenia tego rodzaju postępowania jest m.in. brak ustalenia miejsca

---

<sup>20</sup> T. Razowski, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks...*, komentarz do art. 140 k.k.s., teza 9; A. Piaseczny, w: A. Piaseczny, A. Wielgolewska, *Kodeks...*, komentarz do art. 140 k.k.s., teza 6; T. Grzegorzczak, *Kodeks...*, komentarz do art. 140 k.k.s., teza 5; J. Zagrodnik, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, komentarz do art. 140 k.k.s., teza 9; H. Skwarczyński, *Zabezpieczenie...*, s. 60.

<sup>21</sup> Cofnięcie wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności przez sprawcę.

<sup>22</sup> Odmowa wniesienia wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności przez uprawniony do tego organ albo nieuwzględnienie przez sąd wniosku o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności skutkujące zwrotem sprawy finansowemu organowi postępowania przygotowawczego.

<sup>23</sup> Wyjątki od zbieżności czasowej pomiędzy wydaniem postanowienia o przedstawieniu zarzutów a jego ogłoszeniem podejrzanemu i przesłuchaniem go określa art. 313 § 1 *in fine* k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. i powstałe na jego gruncie orzecznictwo i poglądy naukowe, zaś szczegółowe omawianie tej kwestii stanowczo wykracza poza ramy tematyczne niniejszego artykułu.

pobytu podejrzanego, ale też jego stałe przebywanie poza granicami kraju (art. 173 § 1 k.k.s.). W praktyce można zatem stosować postępowanie w stosunku do nieobecnych wobec osób, których miejsce zamieszkania wprawdzie jest znane, ale znajduje się ono zagranicą. Wedle art. 174 k.k.s. w postępowaniu w stosunku do nieobecnych nie stosuje się przepisów, których stosowanie wymaga obecności oskarżonego lub podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej. Jedną z takich czynności może być np. ogłoszenie postanowienia o przedstawieniu zarzutów, które w takiej sytuacji nie jest ogłaszane podejrzanemu, ale od daty jego wydania postępowanie wchodzi w fazę *in personam*, co umożliwia stosowanie wobec podejrzanego zabezpieczenia majątkowego. Należy zatem przyjąć, iż postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym może być wydane wobec osoby nieobecnej w omawianym trybie postępowania, o ile istnieją składniki jej majątku, na jakich można dokonać zabezpieczenia.

Dodatkowo w postępowaniu karnoskarbowym podmiotem, na którego mieniu można ustanowić zabezpieczenie majątkowe, jest podmiot pociągnięty do odpowiedzialności posiłkowej (art. 131 § 1 k.k.s.). Formalna definicja tego podmiotu zawarta jest w art. 53 § 40 k.k.s., jednakże sama lektura tego przepisu niewiele mówi bez uwzględnienia treści art. 24 § 1 k.k.s. Postanowienie o zabezpieczeniu majątkowym na mieniu należącym do podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo może być wydane jedynie w sprawach o przestępstwo skarbowe (ale już nie wykroczenie skarbowe), bowiem podmiot ten występuje jedynie w sprawach o przestępstwo skarbowe. Z uwagi na treść art. 173 § 3 k.k.s. zabezpieczenie może nastąpić również na mieniu nieobecnego podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej. Zabezpieczenie na mieniu podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej może nastąpić oczywiście dopiero od momentu wykreowania takiego podmiotu, zatem od czasu wydania postanowienia w tym zakresie (art. 124 § 1 k.k.s.).

Formalnie k.k.s. nie przewiduje możliwości zabezpieczenia na mieniu interwenienta, ale w praktyce może to nastąpić. Status takiej strony postępowania karnoskarbowego polega bowiem na tym (art. 53 § 41 k.k.s.), iż zgłosił w tym postępowaniu roszczenie do przedmiotów podlegających przepadkowi, a zatem takich, na jakich może zostać ustanowione zabezpieczenie majątkowe. Może się zatem zdarzyć, iż zabezpieczenie może dotyczyć przedmiotów, do jakich prawa wykazuje w wyniku procesu interwenient. W wypadku, gdy interwencja jest

skutecznie złożona w momencie wydania postanowienia o zabezpieczeniu na tych przedmiotach, podmiotowi temu będzie przysługiwało zażalenie w tej kwestii (co wynika z art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 293 § 5 k.p.k. w zw. z art. 459 § 3 k.p.k.).

Rozważając, jak zdefiniować zakres pojęcia „mienie podejrzanego”, na jakim można dokonać zabezpieczenia, należy uwzględnić treść art. 291 § 1 k.p.k., który określa, iż zabezpieczenie następuje na mieniu podejrzanego (oskarżonego) lub na mieniu, o którym mowa w art. 45 § 2 k.k.<sup>24</sup> Ten ostatni przepis przewiduje domniemanie, wedle którego za korzyść majątkową pochodzącą z popełnienia przestępstwa należy uznać mienie, jakie sprawca objął we władanie lub do którego uzyskał jakikolwiek tytuł w okresie 5 lat przed popełnieniem przestępstwa. Należy jednak zauważyć, iż o ile nie ma przeszkód przed zastosowaniem w postępowaniu karnoskarbowym przepisów proceduralnych zawartych w art. 291 § 1 k.p.k. wedle reguły ogólnej przewidzianej w art. 113 § 1 k.k.s., to już jeśli chodzi o przepisy prawnomaterialne ustawodawca zdecydował się na zasadę odmienną, wyrażoną w art. 20 § 2 k.k.s., który to przepis nie zezwala na odpowiednie stosowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe przepisów Kodeksu karnego innych niż wymienione w tym przepisie. Wprowadzie na gruncie k.k.s. funkcjonuje regulacja art. 33 § 2 k.k.s., która jest niemal bliźniaczo podobna do tej wyrażonej w art. 45 § 2 k.k. (różnica dotyczy wysokości korzyści majątkowej osiągniętej przez sprawcę oraz górnej granicy kary pozbawienia wolności, jaka może być orzeczona za przestępstwo czy przestępstwo skarbowe), ale jej stosowanie w postępowaniu karnoskarbowym w połączeniu z art. 291 § 1 k.p.k. nie jest możliwe, gdyż ten ostatni przepis nie odwołuje się do art. 33 § 2 k.k.s.<sup>25</sup> Artykuł 291 § 1 k.p.k. stanowi rozszerzenie zakresu mienia, jakie może podlegać zabezpieczeniu na takie składniki majątku, które sprawca objął we władanie lub do którego uzyskał

<sup>24</sup> Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny, Dz.U. 2018, poz. 1600, tekst jedn. ze zm., dalej: Kodeks karny, k.k.

<sup>25</sup> Odmiennie J. Skorupka, *Komentarz...*, komentarz do art. 131 k.k.s., teza 3, który twierdzi, iż zabezpieczenie może nastąpić na mieniu podejrzanego, o jakim mowa w art. 45 § 2 k.k. Z poglądem tym można jednak – jak to jest uczynione w niniejszej publikacji – polemizować, bowiem o ile art. 113 § 1 k.k.s. pozwala na generalne odpowiednie stosowanie przepisów proceduralnych, to – jak to zauważono – inaczej rzecz się ma z przepisami prawa materialnego, gdzie art. 20 § 2 k.k.s. działa na zasadzie dokładnie odwrotnej, tzn. o ile nie zawiera odesłania do przepisów części ogólnej k.k., to oznacza brak możliwości takiego stosowania.

jakikolwiek tytuł w okresie 5 lat przed popełnieniem przestępstwa skarbowego do chwili wydania chociażby nieprawomocnego wyroku. Ustawodawca nie umieścił jednak w przepisach proceduralnych dotyczących zabezpieczenia zawartych w k.p.k. odniesienia do art. 33 § 2 k.k.s., co przy jednoczesnym braku odwołania się do tego przepisu w art. 20 § 2 k.k.s. sprawia, iż jego zastosowanie przy zabezpieczeniu karnoskarbowym nie jest możliwe. Przepis ten bowiem nie dotyczy zabezpieczenia, a rozszerzenia zakresu pojęcia korzyści majątkowej uzyskanej z popełnienia przestępstwa (nie wykroczenia) skarbowego i jego zastosowanie również przy zabezpieczeniu wymagałoby stosownej regulacji, analogicznie jak art. 291 § 1 k.p.k. zawiera odesłanie do art. 45 § 2 k.k. Można postawić pytanie, dlaczego nie umożliwiono w toku postępowania karnoskarbowego zabezpieczenia na mieniu, o jakim mowa w art. 33 § 2 k.k.s., skoro umożliwiono stosowanie analogicznego przepisu art. 45 § 2 k.k. w postępowaniu karnym i czy nie było to niezamierzone przeoczenie, zwłaszcza że w art. 291 § 2 k.p.k. ustawodawca zawarł odesłanie do treści art. 33 § 3 k.k.s., co tym bardziej potwierdza, iż brak takowego odwołania do art. 33 § 2 k.k.s. stanowi przeszkodę do jego stosowania. Być może warto rozważyć w art. 291 § 1 k.p.k., oprócz odesłania do art. 45 § 2 k.k., odwołanie również do art. 33 § 2 k.k.s. przy okazji kolejnej nowelizacji art. 291 k.p.k.

W dalszej kolejności zauważyć można, iż ustanowione w art. 33 § 3 k.k.s. w zw. z art. 291 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. domniemanie (odpowiednik domniemania z art. 45 § 3 k.k.) pozwala rozszerzyć zakres mienia podlegającego zabezpieczeniu majątkowemu na składniki majątku w ogóle do sprawcy nienależące i stanowiące elementy majątku innego podmiotu, o ile tylko zostanie stwierdzone, iż po pierwsze mamy do czynienia z mieniem pochodzącym z czynu zabronionego (przy czym ustalenie takie może zostać dokonane w oparciu o domniemanie z art. 33 § 2 k.k.s.), a po drugie, że mienie to zostało przeniesione na osobę fizyczną, prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, faktycznie lub pod jakimkolwiek tytułem prawnym. Chodzi przy tym nie o każdy składnik majątku znajdujący się we władaniu takiego podmiotu trzeciego, lecz jedynie o taki, który został na rzecz tego podmiotu przeniesiony przez sprawcę<sup>26</sup>. W praktyce zatem

---

<sup>26</sup> J. Raglewski, w: *Kodeks...*, komentarz do art. 45 k.k., teza 55.

organ stosujący zabezpieczenia majątkowe w postępowaniu karnoskarbowym może objąć zabezpieczeniem majątkowym również takie składniki majątkowe.

#### 4. Środki reakcji karnej podlegające zabezpieczeniu

Stosowany odpowiednio art. 291 k.p.k. zawiera m.in. katalog środków reakcji karnej, jakie podlegają zabezpieczeniu, przy czym jego istotnym uzupełnieniem na gruncie k.k.s. jest art. 131. Spośród wymienionych w art. 291 § 1 k.p.k. środków na gruncie k.k.s. zabezpieczyć można niewątpliwie karę grzywny, przy czym w tym zakresie wartość zabezpieczenia może być o wiele większa, co wynika z wysokości możliwych do orzeczenia w prawie skarbowym grzywien<sup>27</sup>. Nie podlega zabezpieczeniu na gruncie k.k.s. świadczenie pieniężne jako nieprzewidziane w katalogu środków karnych na gruncie tego Kodeksu<sup>28</sup>, choć w tej kwestii wyrażono też zapatrywanie odmienne, dopuszczając orzekanie świadczenia pieniężnego na gruncie k.k.s. w ramach środka probacyjnego związanego z warunkowym umorzeniem postępowania<sup>29</sup>. Zabezpieczeniu podlegać będzie również przypadek i to w każdej z przewidzianych w k.k.s. postaci. W tym zakresie nie będzie miał zastosowania art. 291 § 1 pkt 3 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., bowiem autonomiczną podstawą do zabezpieczenia jest tutaj art. 131 § 1 k.k.s., który poprzez odwołanie się do art. 22 § 2 pkt 2–4a k.k.s. wprost zakłada, iż zabezpieczeniem można objąć zarówno przypadek przedmiotów, jak i przypadek osiągniętej korzyści majątkowej, ale także ściąganie równowartości pieniężnej obu tych rodzajów przypadku. Nie znajdzie zastosowania na gruncie k.k.s. art. 291 § 1 pkt 4 i 5 k.p.k., jako że w postępowaniu karnoskarbowym nie orzeka się środków kompensacyjnych, zaś zwrot korzyści majątkowej uzyskanej z popełnienia przestępstwa został wymieniony wprost w art. 131 § 1 k.k.s., który w tej sytuacji będzie tutaj miał pierwszeństwo.

<sup>27</sup> Przykładowo w 2021 r. maksymalna kara grzywny orzeczonej na podstawie art. 33 k.k. na gruncie Kodeksu karnego wynosiła 1 080 000 złotych, podczas gdy na gruncie k.k.s. (art. 23 § 3) 26 880 000 złotych.

<sup>28</sup> Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 23 maja 2006 r., I KZP 6/06; podobnie (aczkolwiek w odniesieniu do żołnierza) postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 8 czerwca 2000 r., WKN 9/00.

<sup>29</sup> Postanowienie Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 16 maja 2002 r., II AKo 254/02; tak też A. Zoll, w: *Kodeks...*, komentarz do art. 66 k.k., teza 23.

Dodatkowym środkiem możliwym do orzeczenia, jaki podlegać będzie zabezpieczeniu w postępowaniu karnoskarbowym, jest charakterystyczny dla tego rodzaju postępowania obowiązek uiszczenia należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem zabronionym, co oczywiście może nastąpić jedynie przy typach uszczupleniowych, czyli wiążących się z uszczupleniem (a nie jedynie narażeniem na uszczuplenie) tego rodzaju należności.

Szczególne problemy interpretacyjne mogą powstać w związku z brzmieniem art. 131 § 3 k.k.s. w brzmieniu nadanym temu przepisowi 8 lutego 2018 r.<sup>30</sup> W uzasadnieniu tej ustawy wskazano<sup>31</sup>, iż zmiany te mają charakter wyłącznie porządkujący, aczkolwiek zauważono, iż uzupełnia się katalog środków karnych i obowiązków, których wykonanie może podlegać zabezpieczeniu. Pierwotnie, przed tą nowelizacją, przepis ten przewidywał, iż karę grzywny i środek karny ściągnięcia równowartości pieniężnej przypadku przedmiotów można zabezpieczyć także na mieniu podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej. Tego rodzaju zabezpieczenie dotyczy oczywiście jedynie postępowań o przestępstwa skarbowe, bowiem odpowiedzialności posiłkowej nie stosuje się w postępowaniu o wykroczenia skarbowe. Regulacja nie powinna raczej budzić większych wątpliwości, jako że wprost dotyczyła środków reakcji karnej, na jakie, zgodnie z art. 24 § 1 i 2 k.k.s., rozciąga się odpowiedzialność posiłkowa. Obecnie jednak na mocy powołanego przepisu na mieniu podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej zabezpieczyć można również wykonanie przypadku korzyści majątkowej, ściągnięcia równowartości pieniężnej przypadku korzyści majątkowej oraz obowiązek zwrotu korzyści majątkowej, czyli środki, jakie nie są objęte odpowiedzialnością posiłkową.

W sytuacji, gdy wykonanie tego samego środka zabezpieczyć można zarówno na mieniu sprawcy przestępstwa skarbowego, jak i na mieniu podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej, nie ma przeszkód, by organ stosujący zabezpieczenie dokonał wyboru, na mieniu którego z tych podmiotów dokonuje zabezpieczenia. Nie ma bowiem żadnej regulacji, jaka nakładałaby obowiązek zabezpieczania

---

<sup>30</sup> Ustawa z dnia 10 stycznia 2018 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. 2018, poz. 201.

<sup>31</sup> Druk nr 1931, Sejm VIII kadencji.

przede wszystkim na mieniu sprawcy, a dopiero potem podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo, bowiem nie ma podstaw do przyjmowania, iż zabezpieczenie na mieniu tego podmiotu ma charakter jedynie subsydiarny wobec zabezpieczenia na mieniu sprawcy. Skoro podmiot ma odpowiadać posiłkowo, zatem w razie nieuiszczenia grzywny przez sprawcę egzekucja jest kierowana do majątku podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo (art. 184 k.k.s.), co uzasadnia dokonanie zabezpieczenia również na jego mieniu. Nie ma też przeszkód, by zabezpieczenia dokonać jednocześnie na mieniu oskarżonego i podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo, z tym tylko zastrzeżeniem, iż łączna wartość takiego zabezpieczenia ma być adekwatna do wysokości środków, jakie mogą być orzeczone wobec sprawcy. Należy bowiem pamiętać, iż odpowiedzialność posiłkowa ma charakter wtórny wobec odpowiedzialności sprawcy o tyle, iż dotyczy jedynie tego, co zostanie wobec niego orzeczone, zatem nie może być większa, a co za tym idzie, zakres zabezpieczenia stosowanego wobec podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo nie może być większy niż wobec sprawcy.

**Przepadek korzyści majątkowej** i ściągnięcie równowartości pieniężnej przypadku korzyści majątkowej jest środkiem karnym, jaki może być orzeczony wobec sprawcy przestępstwa (ale nie wykroczenia) skarbowego i na jaki nie rozciąga się odpowiedzialność posiłkowa. **Obowiązek zwrotu korzyści majątkowej** jest natomiast środkiem uregulowanym w art. 24 § 5 k.k.s. i (procesowo) w art. 125 § 5 k.k.s. Są to zatem dwie różne instytucje, przy czym odpowiedzialność posiłkowa nie rozciąga się na żadną z nich, a mimo to podlegają one zabezpieczeniu na mieniu podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo. Próbując uzasadnić takie rozwiązanie, należy sięgnąć do istoty odpowiedzialności posiłkowej. Wedle art. 24 § 1 k.k.s. warunkiem jej nałożenia jest m.in. ustalenie, iż podmiot, jakiego ona dotyczy, odniósł albo mógł odnieść z popełnionego przestępstwa skarbowego jakąkolwiek korzyść majątkową. W tej pierwszej sytuacji (podmiot odniósł korzyść) zachodzi sytuacja przewidziana w art. 24 § 5 k.k.s., a zatem podmiot taki, niezależnie od nałożenia nań odpowiedzialności posiłkowej, powinien zostać zobowiązany do zwrotu korzyści majątkowej uzyskanej z przestępstwa skarbowego popełnionego przez sprawcę. Podkreślić należy, iż chodzi o sytuację, gdy to podmiot, w imieniu którego działał sprawca, odniósł korzyść – sytuacja

taka uzasadnia zobowiązanie go do zwrotu korzyści majątkowej, co jednocześnie czyni uzasadnioną możliwość zabezpieczenia na jego mieniu obowiązku zwrotu korzyści majątkowej<sup>32</sup>.

Problem jednak w tym, iż art. 131 § 3 k.k.s. pozwala zabezpieczyć na mieniu podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo również środek karny przypadku korzyści majątkowej, który zgodnie z art. 33 § 1 k.k.s. dotyczy wyłącznie korzyści, jaką odniósł sprawca<sup>33</sup> (a zatem nie podmiot odpowiedzialny posiłkowo), co może być już dyskusyjne, bowiem nie do końca wiadomo, dlaczego na mieniu takiego podmiotu można zabezpieczać środek karny, jaki może być orzeczony jedynie wobec sprawcy i za którego wykonanie podmiot odpowiedzialny posiłkowo nie będzie odpowiadał. Wyrażono pogląd<sup>34</sup>, że uzasadnieniem takiego rozszerzenia jest treść art. 33 § 3 k.k.s., który przewiduje domniemanie, wedle którego w określonych tam sytuacjach mienie przeniesione na podmiot inny niż sprawca uznaje się za należące do sprawcy, co z kolei uzasadnia zabezpieczenie na mieniu takiego podmiotu (może nim być np. podmiot odpowiedzialny posiłkowo). Pojawia się tutaj zasadnicze pytanie – czy art. 131 § 3 k.k.s. w zakresie, w jakim pozwala na zabezpieczenie na mieniu podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo grożącego sprawcy przypadku korzyści majątkowej czy jej równowartości, stanowi regulację **samodzielną**, czy też umożliwia takie rozwiązanie **jedynie** w wypadkach, o jakich mowa w art. 33 § 3 k.k.s. Wydaje się, iż prawidłowe jest drugie z wyrażonych stanowisk, aczkolwiek od razu zauważyć trzeba, że art. 131 § 3 k.k.s. nie odwołuje się do treści art. 33 § 3 k.k.s. np. poprzez wskazanie, iż zabezpieczenie przypadku korzyści majątkowej może nastąpić na mieniu podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo w wypadkach określonych w art. 33 § 3 k.k.s. Przepis art. 131 § 3 k.k.s. w obecnym brzmieniu, gdyby odczytywać go samodzielnie, daje możliwość zabezpieczania środka karnego przypadku korzyści majątkowej i ściągnięcia równowartości pieniężnej przypadku korzyści majątkowej na mieniu podmiotu

---

<sup>32</sup> Tak też: J. Zagrodnik, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, komentarz do art. 131 k.k.s., teza 3.

<sup>33</sup> Chodzi przy tym jedynie o takie przypadki, kiedy to sam sprawca odnosi korzyść majątkową z popełnionego przestępstwa skarbowego, co wyłącza z zakresu zastosowania art. 33 k.k.s. sytuacje, gdy sprawca działa w imieniu i na rzecz innego podmiotu, np. w warunkach art. 9 § 3 k.k.s. – zob. G. Łabuda, w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks...*, komentarz do art. 33 k.k.s., teza 6.

<sup>34</sup> J. Zagrodnik, w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks...*, komentarz do art. 131 k.k.s., teza 3.

odpowiedzialnego posiłkowo, uniezależniając ją jednak od stwierdzenia, że podmiot taki odniósł faktycznie jakąkolwiek korzyść, albo że zostały na niego przeniesione przez sprawcę jakiegokolwiek składniki majątkowe. Co więcej – literalnie zabezpieczenie takie może być zastosowane na mieniu podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo nawet wówczas, gdy nie odniósł on, a jedynie mógł odnieść korzyść majątkową<sup>35</sup> z przestępstwa popełnionego przez sprawcę, zatem nie będzie nawet zobowiązany do jej zwrotu. Postulat, by odwoływać się tutaj do regulacji art. 33 § 3 k.k.s. i orzekać zabezpieczenie wykonania środka karnego przypadku korzyści majątkowej i ściągnięcia równowartości pieniężnej przypadku korzyści majątkowej (jakie mogą być orzeczone jedynie wobec sprawcy) na mieniu należącym wprawdzie do podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo, lecz jakie zostało na ten podmiot przeniesione przez sprawcę i jest objęte domniemaniem z art. 33 § 3 k.k.s., jest zasadne, ale nie w oparciu o art. 131 § 3 k.k.s., lecz art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 291 § 2 k.p.k. Można postawić zatem pytanie, czy by zastosować zabezpieczenie na mieniu podmiotu pociągniętego do odpowiedzialności posiłkowej w oparciu o treść art. 33 § 3 k.k.s. potrzeba było znowelizowania art. 131 § 3 k.k.s., skoro istota tego domniemania wyraża się w tym, że uznaje się, iż mienie należące wprawdzie do podmiotu innego niż sprawca, ale przeniesione na niego przez sprawcę w warunkach opisanych w tym przepisie (art. 33 § 3 k.k.s.), należy do sprawcy, a jako takie może być przedmiotem zabezpieczenia, co wprost wynika z zastosowania art. 291 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 33 § 3 k.k.s. Pytanie, czy – mając do dyspozycji regulację wynikającą z tych przepisów – w ogóle potrzebne było rozszerzanie zakresu art. 131 § 3 k.k.s. na przypadek korzyści majątkowej i ściągnięcie jej równowartości, bo wydaje się, że niekoniecznie. Dodatkowym argumentem przemawiającym za tym, iż sformułowanie art. 131 § 3 k.k.s. w zakresie obejmującym możliwość zabezpieczenia na mieniu podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo środka karnego przypadku korzyści majątkowej i ściągnięcia równowartości pieniężnej przypadku korzyści majątkowej jest zbyt szerokie, jest fakt, iż przepis ten

---

<sup>35</sup> Na przykład w sytuacji, gdy na skutek urzędzenia przez sprawcę będącego prezesem sp. z o.o. gry hazardowej wbrew przepisom ustawy spółka mogła osiągnąć korzyść majątkową, co jednak nie nastąpiło, zatem spółka nie osiągnęła korzyści majątkowej, zaś sprawca z tytułu samego zorganizowania gry otrzymał wynagrodzenie, jakie stanowiło już dla niego korzyść majątkową.

nie ogranicza możliwości stosowania takiego zabezpieczenia jedynie do kategorii przestępstw określonych w art. 33 § 3 k.k.s., a zatem literalnie może być zastosowany w każdej sprawie, nawet w wypadku przestępstw niemieszczących się w tym katalogu.

Podsumowując zatem: wydaje się, iż art. 131 § 3 k.k.s. w zakresie, w jakim pozwala na zastosowanie na mieniu podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo zabezpieczenia przepadku korzyści majątkowej i ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej, jakie grożą sprawcy czynu zabronionego, nie jest autonomiczną podstawą do ich zastosowania, które uzależnione jest od spełnienia przesłanek z art. 33 § 3 k.k.s.

## Summary

This article is concerns selected issues of security on property applied in the course of criminal proceedings in cases of fiscal offences and misdemeanours. Since 2015, Article 131 of the Polish Fiscal Criminal Code, which is one of the basic provisions regulating security on property, has been amended several times. The use of this coercive measure may prove particularly important to ensure that the objectives of the proceedings are met, especially the execution of adjudicated penalties or penal measures. The author discusses authorities that may apply security on property, penalties and penal measures that may be secured using this measure, and entities whose property may be secured.

## Keywords

criminal proceedings, security on property, subsidiary liability, fiscal authorities for fiscal criminal offences

## Bibliography

- Dudziak S., *Krajowa Administracja Skarbowa a postępowanie karne skarbowe*, „Prokuratura i Prawo” 2017, nr 4.
- Grzegorzczuk T., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, LEX 2009.
- Piaseczny A., w: A. Piaseczny, A. Wielgolewska, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, LEX 2012.
- Raglewski J., w: *Kodeks karny. Część ogólna*, red. W. Wróbel, A. Zoll, t. I, LEX 2022.
- Razowski T., w: P. Kardas, G. Łabuda, T. Razowski, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, LEX 2017.
- Skorupka J., *Komentarz do wybranych przepisów Kodeksu karnego skarbowego*, LEX 2020.

Specyficzne cechy zabezpieczenia majątkowego w prawie karnym skarbowym

Skwarczyński H., *Zabezpieczenie majątkowe w postępowaniu karnym skarbowym*, „Pa-  
lestra” 2006, nr 1–2.

Zagrodnik J., w: L. Wilk, J. Zagrodnik, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, LEGALIS  
2021.

Zgoliński I., *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, LEX 2021.

Zoll A., w: *Kodeks karny. Część ogólna*, red. W. Wróbel, A. Zoll, t. I, LEX 2022.