



WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 22 sierpnia 2024 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Włodzimierz Wróbel (przewodniczący)

SSN Jarosław Matras

SSN Piotr Mirek (sprawozdawca)

Protokolant Monika Zawadzka

przy udziale prokuratora Prokuratury Krajowej Dariusza Kuberskiego
w sprawie **M. P.**

skazanej z art. 56 § 1 k.k.s. i in

po rozpoznaniu w Izbie Karnej na rozprawie

w dniu 22 sierpnia 2024 r.,

kasacji wniesionej przez obrońcę

od wyroku Sądu Okręgowego w Lublinie

z dnia 29 września 2023 r., sygn. akt V Ka 650/23,

zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego w Puławach

z dnia 30 lipca 2021 r., sygn. akt II K 674/20,

**uchyla zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje Sądowi
Okręgowemu w Lublinie do ponownego rozpoznania w
postępowaniu odwoławczym.**

Jarosław Matras

Włodzimierz Wróbel

Piotr Mirek

UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy w Puławach, wyrokiem z dnia 30 lipca 2021 r., sygn. akt II K 674/20, uznał M. P. za winną tego, że:

1. w okresie od 24 lutego 2010 r. do 26 sierpnia 2013 r. w P., działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu tego samego zamiaru, podała nieprawdę w złożonych do Urzędu Skarbowego w P. deklaracjach VAT-7 podmiotu gospodarczego P.1. Sp. z o.o., odnośnie wysokości zobowiązania podatkowego, w wyniku czego uszczupliła podatek od towarów i usług za okres od stycznia 2010 r. do czerwca 2013 r. wielkiej wartości w łącznej kwocie 14 014 238,00 zł, co zostało uznane za przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.;
2. podała nieprawdę w złożonym w dniu 26 marca 2012 r. do Urzędu Skarbowego w P. zeznaniu CIT-8 za 2011 r. podmiotu P.1. Sp. z o.o., odnośnie wysokości zobowiązania podatkowego, w wyniku czego uszczupliła podatek dochodowy od osób prawnych za 2011 r. wielkiej wartości w kwocie 2 800 158,00 zł, co zostało uznane za przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.,

które to czyny stanowiły ciąg przestępstw w rozumieniu art. 37 § 1 pkt 3 k.k.s., za który wymierzono jej karę 2 lat pozbawienia wolności oraz 500 stawek dziennych grzywny po 80 złotych każda,

a także tego, że

3. podała nieprawdę w złożonym w dniu 25 marca 2011 r. do Urzędu Skarbowego w P. zeznaniu CIT-8 za 2010 r. podmiotu P.1. Sp. z o.o., odnośnie wysokości zobowiązania podatkowego w wyniku czego uszczupliła podatek dochodowy od osób prawnych za 2010 r. w kwocie 634 551,00 zł., co zostało uznane za przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s., za które wymierzono jej karę roku pozbawienia wolności oraz karę 80 stawek dziennych grzywny po 80 zł każda.

Na mocy art. 85 § 1 i 2 k.k. i art. 86 § 1 i 2 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s., w miejsce orzeczonych kar pozbawienia wolności i grzywien, jako karę łączną wymierzono oskarżonej karę 2 lat pozbawienia wolności i 500 stawek dziennych

grzywny po 80 zł każda. Na mocy art. 69 § 1 i 2 k.k. i art. 70 § 1 pkt 1 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 2 § 2 k.k.s. wykonanie orzeczonej kary łącznej pozbawienia wolności warunkowo zawieszono na okres pięciu lat próby, zaś na podstawie art. 34 § 2 i 3 k.k.s. orzeczono wobec oskarżonej zakaz zajmowania stanowisk w organach spółek kapitałowych przez okres 5 lat.

Powyższy wyrok został zaskarżony apelacjami wniesionymi przez obrońcę oskarżonej oraz osobiście przez oskarżoną, a także przez prokuratora.

Obrońca oskarżonej zaskarżył wyrok w całości, zarzucając mu obrazę przepisów prawa procesowego mającą wpływ na treść orzeczenia, a mianowicie art. 442 § 3 k.p.k. polegającą na rozpoznaniu sprawy w oderwaniu od wiążących sąd, któremu sprawa została przekazana do ponownego rozpoznania, zapatrywań prawnych i wskazań sądu odwoławczego co do dalszego postępowania, przejawiającą się w niewyjaśnieniu rzeczywistej, a nie jedynie formalnej roli M. P. w spółce P.1., stanu jej świadomości odnośnie treści składanych deklaracji podatkowych, wreszcie zaś również tego, które z nich faktycznie zostały przez nią podpisane, braku należytej weryfikacji wskazanej w zarzutach kwoty uszczupień podatkowych, braku wyjaśnienia mechanizmu w jakim do tychże uszczupień doszło; a ponadto art. 2 § 2 k.p.k., art. 4 k.p.k., art. 5 § 2 k.p.k., art. 7 k.p.k., art. 92 k.p.k., art. 410 k.p.k., art. 366 § 1 k.p.k., czego konsekwencją było dokonanie błędnych ustaleń faktycznych przyjętych za podstawę wydanego rozstrzygnięcia i mających wpływ na jego treść.

Mając na uwadze tak sformułowane zarzuty obrońca wniósł o zmianę zaskarżonego orzeczenia poprzez uniewinnienie oskarżonej M. P. od zarzucanych jej czynów, bądź - ewentualnie - o uchylenie zaskarżonego rozstrzygnięcia i przekazanie sprawy Sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania.

W osobistej apelacji oskarżona zaskarżyła wyrok w całości wskazując na dokonanie przez Sąd pierwszej instancji błędnych ustaleń faktycznych. Na tej podstawie wniosła o zmianę zaskarżonego orzeczenia poprzez uniewinnienie jej od zarzucanych czynów.

Prokurator, zaskarżając wyrok w całości, na niekorzyść oskarżonej, zarzucił mu obrazę prawa materialnego, a to art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. poprzez jego niesłuszne niezastosowanie w kwalifikacji prawnej przypisanych M. P. czynów, zarzuconych jej

w punktach I i III aktu oskarżenia, pomimo prawidłowego przyjęcia, że stanowiły one umyślne przestępstwa skarbowe, polegające na spowodowaniu uszczuplenia należności publicznoprawnych wielkiej wartości. Zarzucił również rażąco niewspółmierność kary pozbawienia wolności orzeczonej wobec M. P. za przypisane jej przestępstwa w stosunku do stopnia społecznej szkodliwości tych czynów i stopnia zawinienia, a zwłaszcza do kwot uszczuplonych podatków od towarów i usług oraz od osób prawnych, polegającą na wymierzeniu oskarżonej kary dwóch lat pozbawienia wolności za czyny opisane w pkt I i III aktu oskarżenia, a także wymierzeniu kary łącznej w wymiarze dwóch lat pozbawienia wolności, warunkowo zawieszanej na okres pięciu lat próby, podczas gdy uwzględnienie całokształtu okoliczności podmiotowych i przedmiotowych powoduje, że tak orzeczona kara nie realizuje w wystarczającej mierze celów kary w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa oraz nie uwzględnia celów zapobiegawczych i wychowawczych, jakie kara ma osiągnąć w stosunku do oskarżonej.

Podnosząc powyższe zarzuty, skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uzupełnienie kwalifikacji prawnej przypisanych oskarżonej czynów z punktów I i III aktu oskarżenia o art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. i wymierzenie oskarżonej za te czyny na mocy art. 37 § 1 pkt 1 i 3 oraz § 4 k.k.s. w zw. z art. 38 § 2 pkt 1 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. kary nadzwyczajnie obostrzonej w wymiarze 5 lat pozbawienia wolności oraz kary grzywny w wymiarze 500 stawek dziennych po 80 zł każda stawka, a także wymierzenie kary łącznej 5 lat pozbawienia wolności oraz kary łącznej grzywny w wymiarze 500 stawek dziennych po 80 zł każda stawka.

Sąd Okręgowy w Lublinie, wyrokiem z dnia 29 września 2023 r, sygn. akt V Ka 650/23, zmienił zaskarżony wyrok w ten sposób, że kwalifikację prawną przyjętą w jego pkt 1 uzupełnił o art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. oraz uchylił rozstrzygnięcie dotyczące warunkowego zawieszenia wykonania kary. W pozostałej części zaskarżony wyrok utrzymał w mocy.

Kasację od powyższego wyroku wniósł obrońca oskarżonej, zaskarżając wyrok w całości i wskazując na rażące naruszenie prawa procesowego mające istotny wpływ na jego treść, a to:

1. art. 442 § 3 k.p.k. w zw. z art. 518 k.p.k., polegające na rozpoznaniu przez Sąd Okręgowy sprawy w toku postępowania odwoławczego - po jej przekazaniu do

ponownego rozpoznania przez Sąd Najwyższy - w oderwaniu od wiążących go zapatrywań prawnych i wskazań Sądu Najwyższego co do dalszego postępowania w sprawie, przedstawionych w wyroku z dnia 25 maja 2023 r., II KK 52/23, przez co Sąd odwoławczy ponownie rozpoznający sprawę, powtarzając uchybienia Sądów rozstrzygających poprzednio w pierwszej instancji (wyrok Sądu Rejonowego w Puławach z dnia 30 lipca 2021 r., sygn. akt II K 674/20) i w drugiej instancji (wyrok Sądu Okręgowego w Lublinie z dnia 30 czerwca 2022 r., sygn. akt. XI Ka 139/22):

- a) nadal nie rozważył z poszanowaniem standardów wynikających z art. 433 § 2 k.p.k. i art. 457 § 3 k.p.k. zarzutów apelacyjnych w kontekście wszechstronnego rozważenia i prawidłowej oceny dowodów w postaci zeznań świadków H. P. , W. P. oraz E. J. i W. Z. , które to zeznania dawały podstawę do ustaleń, iż oskarżona pełniła w spółce jedynie formalnie rolę prezesa zarządu, nie prowadziła spraw spółki i nie była świadoma jak działalność spółki realnie jest prowadzona, jaka jest jej sytuacja gospodarcza i finansowa, a nadto nie miała świadomości nieprawidłowości dokumentacji podatkowych, składanych do organu podatkowego przez spółkę,
 - b) nadal nie poczynił konkretnych, uzasadnionych wywodów i ustaleń w zakresie stanu świadomości oskarżonej co do treści składanych deklaracji podatkowych, poprzestając jedynie na lakonicznym, arbitralnym, oderwanym od okoliczności sprawy ale i od prawidłowej interpretacji znamion czynu stypizowanego w art. 56 § 1 k.k.s. uznaniu, iż oskarżona miała świadomość podawania w deklaracjach podatkowych nieprawdy, co nie tylko jest ustaleniem niesłusznym, ale również stanowi pozorne wypełnienie zalecenia Sądu Najwyższego,
 - c) nie ustalił, że oskarżona M. P. faktycznie zajmowała się w spółce sprawami gospodarczymi, przez co zgodnie ze wskazaniami Sądu Najwyższego nie mógł ustalić, że oskarżona swoim zachowaniem wyczerpała znamiona czynu zabronionego z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s., które to uchybienia doprowadziły do bezrefleksyjnego utrzymania nieprawidłowego wyroku Sądu pierwszej instancji skazującego oskarżoną za przypisane jej czyny;
- 2) art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 440 k.p.k. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 §

3 k.k.s., polegające na zaniechaniu należytego skontrolowania w granicach zaskarżenia prawidłowości orzeczenia Sądu pierwszej instancji w zakresie stosowania prawa materialnego, co doprowadziło Sąd odwoławczy do utrzymania wyroku Sądu pierwszej instancji, mimo że zapadł on z rażącym naruszeniem prawa materialnego, tj. z naruszeniem art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. oraz bezrefleksyjnego przyjęcia ustalenia Sądu pierwszej instancji, iż oskarżona była odpowiedzialna za prowadzenie spraw finansowych i gospodarczych P.1. sp. z o.o., a zatem ponosi odpowiedzialność za złożenie deklaracji podatkowych podmiotu, które uszczupliły podatek od towarów i usług oraz podatek dochodowy od osób prawnych, w sytuacji gdy do przypisania w niniejszej sprawie odpowiedzialności nie jest wystarczające ustalenie, że:

- a) oskarżona M. P. pełniła funkcję prezesa jednoosobowego zarządu spółki,
 - b) oskarżona nie udzieliła innym osobom, tj. H. P. pełnomocnictw do działania w sprawach spółki,
 - c) oskarżona tolerowała, że sprawami spółki zajmował się jej mąż mimo orzeczonego wobec niego zakazu sądowego,
 - d) oskarżona nie udostępniła w toku kontroli skarbowej dokumentacji;
- 3) art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 457 § 3 k.p.k. w zw. z art. 7 k.p.k. w zw. z art. 4 k.p.k., polegające na tym, że Sąd Okręgowy, rozpoznający sprawę w toku postępowania odwoławczego po jej przekazaniu do ponownego rozpoznania przez Sąd Najwyższy, wyrokiem z dnia 25 maja 2023 r., II KK 52/23, dokonał nierzetelnej i pobieżnej kontroli odwoławczej zaskarżonego wyroku w zakresie oceny zebranego w sprawie materiału dowodowego, przejawiającej się w:
- a) bezrefleksyjnej, wybiórczej ocenie zeznań świadka H. P., co polegało na przypisaniu jej wiarygodności w zakresie, w jakim wskazywała, że oskarżona M. P. interesowała się sprawami spółki, rzekomo czytała dokumenty przed ich podpisaniem, dopytywała o kwoty z nich wynikające, rzekomo weryfikowała zapisy z dokumentami źródłowymi oraz odmówieniu jej wiarygodności w zakresie, w jakim wskazywała, że oskarżona faktycznie nie zajmowała się sprawami spółki, bez rozważenia i nadania temu odpowiedniego znaczenia, mimo że:
 - H. P. w toku postępowania zeznawała niekonsekwentnie raz twierdząc, że

to ona podejmowała decyzje, a innym razem, że robiła to jej synowa (M. P.),

- H. P. (jak wskazał Sąd Okręgowy w Lublinie w uzasadnieniu wyroku z dnia 29 września 2023 r.) w sposób oględny i lakoniczny wypowiadała się na temat swojej roli w działalności firmy,
- oczywistym jest (co wynika ze wszystkich ustaleń Sądów dotychczas rozpoznających sprawę), że H. P. sama czynnie, choć nieformalnie uczestniczyła w procesie decyzyjnym spółki, przez co konieczne jest uznanie, że osobiście zainteresowana była ustaleniami w sprawie i wyłączeniem swojej jakiejkolwiek odpowiedzialności za nieprawidłowości i nieścisłości składanych z ramienia P.1. sp. z o. o. deklaracji podatkowych,
- ogólna, wszechstronna analiza treści złożonych przez tegoż świadka zeznań powinna doprowadzić do wniosku, że M. P. realnie nie prowadziła żadnych spraw spółki,
- twierdzenia wskazujące na świadomość oskarżonej treści dokumentów podatkowych pozostają sprzeczne z obecnie znanymi (już po wydaniu prawomocnego wyroku z dnia 29 września 2023 r.) faktami wynikającymi z oświadczenia W. P., iż realnie M. P. nie prowadziła spółki P.1., nie interesowała się jej sprawami i nie miała żadnej świadomości treści dokumentów podatkowych składanych przez P.1. sp. z o.o.,

b) bezrefleksyjnej, pozbawionej obiektywizmu ocenie dowodu w postaci zeznań W. P. i uznania jego zeznań jako niewiarygodnych w zakresie w jakim wskazywał na reprezentacyjną rolę w spółce swojej żony oraz brak interesowania się przez żonę M. P. sprawami gospodarczymi i finansowymi spółki, w sytuacji gdy:

- mimo że jest mężem oskarżonej, to nie można arbitralnie uznawać jego niewiarygodności w zakresie, w którym zeznawał korzystnie dla żony, a jednocześnie nie można mu przypisywać arbitralnie chęci wyłączenia odpowiedzialności M. P. , zwłaszcza że zarówno z całokształtu składanych w toku postępowania przez niego zeznań, jak i ze sporządzonego przez niego oświadczenia z dnia 6 listopada 2023 r. wynika, że bardziej zależało mu na wyłączeniu własnej odpowiedzialności, niż na obronie żony,

czego skutkiem było błędne ustalenie Sądu Okręgowego, że M. P. nie sprawowała wyłącznie funkcji reprezentacyjnych, a nadto miała świadomość nieprawdziwości danych w podpisywanych przez nią oraz jej teściową (H. P.) dokumentach skarbowych, co doprowadziło do niesłusznego utrzymania w mocy wyroku skazującego;

4) art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 457 § 3 k.p.k. w zw. z art. 410 k.p.k. w zw. z art. 4 k.p.k., polegające na:

a) pominięciu faktów korzystnych dla oskarżonej M. P., które wprost wynikały z treści zeznań H. P.,

b) pominięcie w analizie i ocenie dowodu z zeznań świadka E. J., której to zeznania jako osoby obcej, niezainteresowanej bezpośrednio rozstrzygnięciem sprawy, należało uznać za spójne i wiarygodne, a na ich podstawie ustalić fakty wprost z tych zeznań wynikające, tj. fakt, że spółką P.1. zarządzał mąż oskarżonej W. P., zaś księgowością zajmowała się H. P.,

czego skutkiem był brak dokonania ustalenia, że realnie w spółce działała księgowa H. P., która nie tylko przygotowywała wszelkie dokumenty do złożenia w Urzędzie Skarbowym, ale także większość z nich podpisywała, zaś to W. P. był osobą decyzyjną w sprawach spółki w zakresie jej działalności, obrotu, kontraktów, przez co realnie sprawami gospodarczymi spółki zajmowali się wyłącznie H. P. oraz W. P., a M. P. jedynie formalnie była powołana na prezesa zarządu, w rzeczywistości była pozbawiona jakiegokolwiek wpływu na sprawy spółki.

W kasacji sformułowano również zarzut rażącego naruszenia prawa materialnego, tj. art. 53 § 1 i 2 k.k. w zw. z art. 69 § 1 k.k., mającego istotny wpływ na treść orzeczenia, polegającego na zupełnie nieadekwatnym, nadzwyczaj niewspółmiernym do okoliczności sprawy i nierespektującym dyrektyw wymiaru kary uchyleniu przez Sąd odwoławczy rozstrzygnięcia o zawieszeniu wykonania orzeczonej kary pozbawienia wolności, w sytuacji gdy zastosowanie instytucji z art. 69 § 1 k.k. było wystarczające do zapobieżenia powrotowi oskarżonej do przestępstwa, a nadto odpowiadało stopniowi winy oskarżonej i pozostawało adekwatne do sytuacji osobistej i rodzinnej oskarżonej, której to jednak Sąd odwoławczy w żaden sposób nie zweryfikował, czym w sposób rażąco dotkliwy rozstrzygnął w zakresie orzeczonej względem oskarżonej

kary.

Mając na względzie powyższe, obrońca skazanej wniósł o uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie sprawy Sądowi Okręgowemu w Lublinie do ponownego rozpoznania.

Odpowiedź na kasację złożył prokurator, wnosząc o jej oddalenie, jako bezzasadnej.

Sąd Najwyższy stwierdził, co następuje.

Kasacja okazała się częściowo zasadna, a to skutkowało uchyleniem zaskarżonego wyroku i przekazaniem sprawy do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

Z uwagi na przedstawione poniżej powody uchylenia zaskarżonego wyroku, wystarczającym jest jedynie zasygnalizowanie przyczyn, które sprawiły, że część zarzutów kasacji nie mogła okazać się skuteczna. Odnosząc się w pierwszej kolejności do tych, które nie mogły takimi być ze względów formalnych, przypomnieć trzeba, że poza wyjątkiem określonym w art. 532 § 1a k.p.k., kasacja nie może być wniesiona wyłącznie z powodu niewspółmierności kary (art. 532 § 1 k.p.k.). Oznacza to nie tylko, że kasacja nie może opierać wyłącznie na zarzucie niewspółmierności kary, ale również, że taki zarzut nie może być skutecznie podnoszony obok innych, dopuszczalnych w postępowaniu kasacyjnym zarzutów. Nie ulega zatem wątpliwości, że podniesiony w kasacji zarzut, w którym autor kasacji pod pozorem naruszenia prawa materialnego – art. 53 § 1 i 2 k.k. w zw. z art. 69 § 1 k.k. odwołuje się do rażącej niewspółmierności kary, jest w postępowaniu kasacyjnym niedopuszczalny.

Z tych samych względów bezprzedmiotowym jest konstruowanie zarzutów kasacyjnych w oparciu o fakty i dowody, które miały się ujawnić dopiero po prawomocnym zakończeniu postępowania (oświadczenie W. P. z dnia 6 listopada 2023 r., z którego miałoby wynikać, że składając zeznania w niniejszej sprawie, fałszywie obciążył oskarżoną). Instytucją przewidzianą dla tego rodzaju sytuacji jest wznowienie postępowania.

Ze względów merytorycznych nieskuteczne okazały się zarzuty dotyczące strony przedmiotowej przypisanych oskarżonej przestępstw, zmierzające do wykazania, iż oskarżona nie podejmowała żadnych realnych działań na rzecz P.1. sp. z o.o., a co za tym idzie – że nie ma możliwości przypisania jej sprawstwa

zarzucanych czynów (zarzuty 1c oraz 2, a także częściowo zarzut 3). Wbrew stanowisku skarżącego, w świetle unormowań zawartych w art. 9 § 3 k.k.s. oraz art. 201 § 1 k.s.h. oskarżona jako osoba piastująca oficjalnie funkcję prezesa jednoosobowego zarządu spółki P.1. posiadała cechy wymagane do przypisania jej odpowiedzialności z art. 56 § 1 k.k.s. Nie ulega wątpliwości, że podpisywała dokumenty spółki. Nawet, jeśli uznać, że jej faktyczne zaangażowanie w działanie spółki miało ograniczony charakter i nie była osobą decyzyjną, to i tak nie sposób przyjąć – jak domaga się tego skarżący – że oskarżona nie była odpowiedzialna za prowadzenie jej spraw. Ciężyla na niej odpowiedzialność wynikająca z piastowanego stanowiska – nawet, jeśli faktyczne czynności z tym związane podejmowane były przez inne osoby.

Jeżeli zatem zostanie ustalone, że oskarżona była świadoma nieprawdziwości danych, które były podawane w podpisywanych dokumentach podatkowych i akceptowała podawanie nieprawdy w dokumentach podpisywanych przez H. P. , to nie wystąpią przeszkody do pociągnięcia jej do odpowiedzialności karnej. To, czy oskarżona pełniła rolę swoistego „słupa”, bądź, że znamiona zarzucanych czynów realizowała pod presją wywieraną przez członków rodziny, nie wyklucza przypisania sprawstwa. Rzutować może jedynie na wysokość kary, ze względu na zredukowany poziom zawinienia.

Tym co zdecydowało o uwzględnieniu kasacji było podzielenie przez Sąd Najwyższy postawionych w niej zarzutów wskazujących na nienależytą kontrolę odwoławczą wyroku Sądu pierwszej instancji w zakresie ustaleń faktycznych dotyczących strony podmiotowej zachowania oskarżonej. Nie można przecież zapominać o tym, że sam fakt posiadania przez określoną osobę, jako prezesa zarządu przymiotu pozwalającego na pociągnięcie jej do odpowiedzialności karnej, w sytuacji gdy podatnikiem jest osoba prawna (art. 9 § 3 k.k.s.), nie jest wystarczający do przypisania jej realizacji znamion strony podmiotowej czynu z art. 56 § 1 k.k.s. Przepięstwo skarbowe określone w tym przepisie popełnić można jedynie umyślnie, a zatem koniecznym jest ustalenie, że wymieniona osoba chciała je popełnić albo przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godziła (art. 4 § 2 k.k.s.). Zgodnie z zasadami odpowiedzialności karnej za przestępstwa skarbowe, w tym zakresie znajduje również zastosowanie unormowanie dotyczące błędu (art. 10 § 1 k.k.s.).

Lektura uzasadnienia zaskarżonego wyroku, odczytywanego w kontekście części motywacyjnej rozstrzygnięcia Sądu pierwszej instancji oraz zarzutów apelacji wniesionych na korzyść oskarżonej nie pozwala uznać, że we wskazanym wyżej zakresie kontrola odwoławcza została przeprowadzona należycie.

Dla porządku należy wskazać, że niniejsza sprawa była już wcześniej poddawana kontroli instancyjnej. Pierwszy wyrok skazujący, wydany przez Sąd Rejonowy w Puławach w dniu 7 października 2019 r., sygn. akt II K 480/18, został uchylony wyrokiem Sądu Okręgowego w Lublinie z dnia 21 sierpnia 2020 r., sygn. V Ka 157/20, a sprawę przekazano do ponownego rozpoznania. W uzasadnieniu tego ostatniego wyroku stwierdzono niedostatki rozstrzygnięcia Sądu pierwszej instancji w zakresie ustaleń strony podmiotowej działania oskarżonej. We wskazaniach co dalszego postępowania Sąd odwoławczy zwrócił uwagę na konieczność poświęcenia zdecydowanie szerszej uwagi problemowi świadomości oskarżonej odnośnie podawania nieprawdy w dokumentach składanych w Urzędzie Skarbowym (k.1939 – 1948). Nie wkraczając w kompetencje sądu odwoławczego, zauważyć jedynie w tym miejscu trzeba, iż nader lakoniczne uzasadnienie wyroku Sądu pierwszej instancji ponownie rozpoznającego sprawę nie zawiera szczegółowych rozważań poświęconych tej kwestii.

Po raz wtóry, na problematykę strony podmiotowej czynu, tym razem w kontekście należytego rozpoznania zarzutów apelacji, zwrócono uwagę w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 25 maja 2023 r., II KK 52/23, którym uchylono poprzedni wyrok Sądu odwoławczego, przekazując mu sprawę do ponownego rozpoznania. Wskazano w nim, że „przeprowadzając kolejny raz kontrolę instancyjną, organ *ad quem* ponownie, tym razem z pełnym poszanowaniem standardów wynikających z art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 457 § 3 k.p.k., rozważy zarzuty apelacji, a w szczególności te dotyczące świadomości oskarżonej co do treści zawartych w deklaracjach wskazanych w opisach czynów przestępnych przypisanych jej przez sąd pierwszej instancji”.

Zalecenia tego Sąd odwoławczy nie wykonał w sposób zasługujący na aprobatę. O wadliwości rozpoznania apelacji świadczy już chociażby niespójność w ocenie prawidłowości rozstrzygnięcia Sądu pierwszej instancji. Z jednej strony Sąd odwoławczy stwierdza w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku, że Sąd Rejonowy,

dokonując ustaleń faktycznych nie naruszył zasad określonych w art. 7 k.p.k., art. 92 k.p.k. i art. 410 k.p.k., a wydając wyrok miał w polu widzenia, analizował i uwzględnił wszystkie zgromadzone i ujawnione dowody, zarówno te przemawiające na korzyść oskarżonej, jak i te świadczące przeciwko niej. Z drugiej zaś przyznaje, że Sąd Rejonowy nie wykonał w całości wytycznych Sądu odwoławczego, naruszając art. 442 § 3 k.p.k. Co więcej, Sąd odwoławczy dokonał nowych zarówno korzystnych, jak i niekorzystnych dla oskarżonej ustaleń faktycznych. Nie zgodził się z Sądem Rejonowym, że oskarżona działała pod presją i wpływem członków rodziny, wobec których nie mogła się przeciwstawić (choć orzekał w następstwie uwzględnienia kasacji wniesionej wyłącznie na korzyść oskarżonej). Przyjął też jednocześnie, że wbrew twierdzeniom Sądu pierwszej instancji, nie wszystkie zakwestionowane w sprawie deklaracje podatkowe podpisane były przez oskarżoną – w większości podpisywała je H. P. . Ta ostatnia okoliczność, choć ma przecież istotne znaczenie dla ustaleń faktycznych dotyczących umyślności działania oskarżonej, nie stanowiła przedmiotu rozważań Sądu odwoławczego. Wyrażone w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku stwierdzenia Sądu odwoławczego co do prawidłowości rozstrzygnięcia Sądu pierwszej instancji pozostają również w opozycji do powodów, które w ocenie Sądu Najwyższego stanowiły o konieczności powtórzenia postępowania odwoławczego. Przykładowo, w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku Sąd odwoławczy wskazał: „Sąd I instancji w sposób co do zasady prawidłowy i obiektywny przeprowadził postępowanie dowodowe, wyjaśniając zasadnicze okoliczności, istotne dla końcowego rozstrzygnięcia”. Teza powyższa wprost przeczy stanowisku zajętemu wcześniej przez Sąd Najwyższy, który wskazywał: „z powyższych stwierdzeń, ani z żadnych innych wywodów zawartych w uzasadnieniu wyroku Sądu pierwszej instancji nie wynika, by organ ten ustalił, że oskarżona wiedziała i przynajmniej godziła się z tym, iż deklaracje spółki, które podpisywała lub które w jej zastępstwie podpisywała H. P. zawierają nieprawdę”.

Rację ma zatem skarżący, gdy wskazuje, że Sąd odwoławczy, rozpoznając ponownie sprawę, nie poczynił w istocie żadnych dodatkowych ustaleń w zakresie strony podmiotowej. Nadal nie odniósł się w należyty sposób do zarzutów apelacji, kwestionujących ustalenia w zakresie strony podmiotowej. Sąd odwoławczy nie uzupełnił też w żaden sposób argumentacji istotnej dla przypisania oskarżonej

zamiaru popełnienia przestępstwa skarbowego. Nie odniósł się także do luk w materiale dowodowym, wskazanych przez Sąd Najwyższy.

Sąd odwoławczy nadal nie usunął istotnych wątpliwości dotyczących okoliczności rzutujących na stronę podmiotową czynu. Znamionym jest, że choć kwestia umyślności działania oskarżonej stanowiła kluczowy problem prowadzonej ponownie kontroli odwoławczej, Sąd Okręgowy nie wypowiedział się wprost i jednoznacznie co do postaci zamiaru z jakim oskarżona miała popełnić zarzucane jej czyny.

Przedstawiona w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku argumentacja jest wadliwa jeszcze z dwóch powodów.

Po pierwsze, Sąd odwoławczy zdaje się nie przywiązywać właściwej wagi do różnic pomiędzy odpowiedzialnością cywilną, podatkową, a odpowiedzialnością karną za przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s., a przyjęty schemat wnioskowania co do podmiotowych aspektów tej ostatniej formy odpowiedzialności stanowi zbyt daleko idące uproszczenie. To, że oskarżona tolerowała, że H. P. pełniła w spółce funkcję głównego księgowego – mimo braku formalnie zawartej ze spółką umowy o pracę i mimo braku takowej umowy i formalnie udzielonego pełnomocnictwa podpisywała sporządzane przez nią deklaracje oraz akceptowała zajmowanie się sprawami spółki przez męża W. P. , wiedząc o orzecznym wobec niego zakazie prowadzenia działalności gospodarczej nie musi oznaczać, że co najmniej przewidywała możliwość podania w sporządzonych przez H. P. dokumentach podatkowych nieprawdy, co narażało podatek na uszczuplenie, i godziła się na to.

Po drugie, zastrzeżenia musi również budzić dowolność wniosków, jakie Sąd odwoławczy wyprowadził z ocenianego przez siebie materiału dowodowego, a w szczególności zeznań H. P. i W. P. . Z zawartego w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku stwierdzenia wynika, iż z zeznań tych świadków można wysnuć wniosek, że oskarżona miała świadomość nieprawdziwości danych w podpisywanych przez nią oraz jej teściową dokumentach. Formułując taką tezę Sąd odwoławczy nie odniósł się jednak do całości depozycji wymienionych świadków, w tym do tych ich fragmentów, które trafności powyższej tezy nie potwierdzają. Wystarczy zauważyć, że H. P. , która mimo braku formalnej umowy, będąc udziałowcem spółki P.1. , pełniła

w tej spółce funkcję głównego księgowego – i to w sposób oficjalny (jako główny księgowy prowadziła korespondencję z Urzędem Skarbowym w P. – k. 854, k. 862), zeznała: „Ja byłam księgową i prowadziłam wszystkie rejestry, deklaracje zusowskie i podatkowe, inwentaryzacje, rozliczałam kontrahentów.(...) Wszystkie deklaracje były sporządzane w czasie, w terminie i wg posiadanych dokumentów” (k. 1759), „Ja wypełniałam deklaracje, które były wysyłane do Urzędu Skarbowego. Podpisywała te deklaracje pani prezes M. P. Ona była odpowiedzialna za przekazywanie tych deklaracji do US. Nie przypominam sobie, aby były jakieś nieprawidłowości w tych deklaracjach. Ona uważała, że jeżeli księgowa to zrobiła, to zrobiła to prawidłowo” (k. 2010).

Mając to wszystko na uwadze, Sąd Najwyższy, nie przesądzając kierunku rozstrzygnięcia sprawy, uchylił zaskarżone orzeczenie i przekazał sprawę Sądowi Okręgowemu w Lublinie do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym. Przy ponownym rozpoznaniu sprawy, Sąd odwoławczy weźmie pod uwagę przedstawione wcześniej powody uchylenia zaskarżonego wyroku oraz zachowujące aktualność wskazania zawarte w uzasadnieniu wyroku Sądu Najwyższego z dnia 25 maja 2023 r. II KK 52/23 i rozważy zarzuty oraz wnioski podniesione w apelacjach w sposób uwzględniający całokształt materiału dowodowego i gwarantujący przeprowadzenie jego oceny z zachowaniem standardów określonych w art. 7 k.p.k.

[J.J.]

[ms]

Jarosław Matras Włodzimierz Wróbel Piotr Mirek