

Sygn. akt III KK 193/22

POSTANOWIENIE

Dnia 31 maja 2022 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Wiesław Koziellewicz

po rozpoznaniu na posiedzeniu w dniu 31 maja 2022 r.,

sprawy **B. S. i D. W.**

skazanych z art. 56 § 1 k.k.s. i innych

z powodu kasacji wniesionych przez obrońców skazanych
od wyroku Sądu Okręgowego w K.

z dnia 15 lipca 2021 r., sygn. akt IV Ka [...]

zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego w W.

z dnia 30 lipca 2020 r., sygn. akt II K [...]

**oddala obie kasacje jako oczywiście bezzasadne, a kosztami
sądowymi postępowania kasacyjnego obciąża skazanych w
częściach na nich przypadających.**

UZASADNIENIE

Od wyroku Sądu Okręgowego w K. z dnia 15 lipca 2021 r., sygn. akt IV Ka [...], zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego w W. z dnia 30 lipca 2020 r., sygn. akt II K [...], kasacje złożyli obrońcy skazanych D. W. i B. S..

Adwokat P. K. - obrońca skazanego D. W., **zarzucił w kasacji rażące
naruszenie prawa, które miało istotny wpływ na treść orzeczenia**, a mianowicie:

a) art. 271 § 3 k.k. poprzez jego błędne zastosowanie, a polegające na przyjęciu przez Sady orzekające w tej sprawie, że wystawianie przez D. W. nieprawidłowych faktur w imieniu P.P.H.U. [...] B.S., czego skutkiem było uszczuplenie należności publicznoprawnej, wypełniło znamiona niniejszego czynu zabronionego, w sytuacji,

gdy nierzetelne wystawianie faktur, czego skutkiem jest uszczuplenie należności publicznoprawnej, stanowi wyłącznie przestępstwo karnoskarbowe; b) art. 271 § 3 k.k. poprzez jego błędna wykładnię, a polegającą na przyjęciu przez Sądy orzekające w tej sprawie, że D. W. był osobą uprawnioną do wystawiania faktur w imieniu P.P.H.U. [...] B. S., bowiem faktycznie zajmował się działalnością gospodarczą tego podmiotu i posiadał pełnomocnictwo do obsługi rachunku bankowego przedsiębiorstwa, w sytuacji gdy niniejsza jednoosobowa działalność gospodarcza była prowadzona wyłącznie przez B. S., zaś D. W. nie posiadał statusu podatnika w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług, a nadto nie posiadał on szczególnego upoważnienia do zajmowania się działalnością finansową tegoż podmiotu, w tym do wystawiania faktur VAT, a zatem nie było on uprawniony do wystawiania dokumentów w postaci faktur przedsiębiorstwa, co doprowadziło do niezasadnego pociągnięcia skazanego do odpowiedzialności karnej; c) art. 8 § 2 k.p.k. poprzez przyjęcie przez Sąd, że decyzje podatkowe wydane wobec P.P.H.U. [...] B. S. stanowiły prawomocne rozstrzygnięcie kształtujące prawo lub stosunek prawny, wobec czego mogły stanowić podstawę do dokonywania ustaleń faktycznych między innymi w zakresie wysokości należności publicznoprawnej narażonej na uszczuplenie, a także wysokości korzyści majątkowej uzyskanej z popełnionego czynu zabronionego, w sytuacji gdy sąd karny nie jest w żadnym stopniu związany takimi aktami administracyjnymi, zaś dokonywanie ustaleń faktycznych w oparciu o przedmiotowe decyzje, przy jednoczesnym zaniechaniu przeprowadzenia samodzielnych czynności dowodowych, stało w sprzeczności z naczelną dyrektywą procesu karnego w postaci zasady samodzielności jurysdykcyjnej sądu karnego, co doprowadziło do niezasadnego pociągnięcia skazanego do odpowiedzialności karnej; d) art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 7 k.p.k. w zw. z art. 410 k.p.k. poprzez szablonowe, enigmatyczne i nie zawierające własnej argumentacji, a przez to nierzetelne rozpatrzenie zarzutów naruszenia przez Sąd *meriti* - art. 7 k.p.k. i art. 410 k.p.k. podniesionych w apelacji obrońcy D. W. i niewystarczające w tym zakresie

ustosunkowanie się do argumentacji skarżącego, a w konsekwencji zaaprobowanie rażącego uchybienia przepisom postępowania, polegającego na jednostronnej, dowolnej i sprzecznej ze wskazaniami wiedzy i doświadczenia życiowego ocenie materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie oraz błędnym ustaleniu stanu faktycznego sprawy, które skutkowało uznaniem skazanego D. W. za winnego popełnienia zarzucanych mu czynów zabronionych. Podnosząc powyższe zarzuty **wniósł o** uchylenie wyroku Sądu I instancji i Sądu II instancji w całości w zakresie dotyczącym skazanego D. W. i umorzenie postępowania w tym zakresie, ewentualnie, z ostrożności procesowej, w razie nieuwzględnienia zarzutu z punktu a), **wniósł o** uchylenie wyroku Sądu I i II instancji w całości w zakresie dotyczącym skazanego D. W. i uniewinnienie go od przypisanego mu czynu zabronionego. Z najdalej posuniętej ostrożności procesowej, w razie uwzględnienia zarzutów obraży przepisów prawa materialnego z punktu a) i b), **wniósł o** uchylenie wyroku Sądu II instancji w całości w zakresie dotyczącym skazanego D. W. i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w K.

Adwokat S. P. – obrońca skazanego B. S., **zarzucił** w kasacji rażące naruszenie prawa przejawiające się w rażącej obrazie przepisów prawa materialnego, a mianowicie art. 271 § 3 k.k. poprzez jego błędne zastosowanie, a polegające na przyjęciu przez Sądy orzekające *meritii* w niniejszej sprawie, że wystawianie przez B. S. nieprawidłowych faktur w imieniu prowadzonego przez niego P.P.H.U. [...] B. S., czego skutkiem było narażenie należności publicznoprawnej na uszczuplenie, wypełniło znamiona niniejszego czynu zabronionego, w sytuacji gdy zachowanie polegające na wystawianiu niezgodnych z rzeczywistością faktur, czego skutkiem jest naruszenie ustawowego obowiązku podatkowego, stanowi wyłącznie przestępstwo karnoskarbowe stypizowane w art. 62 § 2 k.k.s. **Ponadto**, z najdalej posuniętej ostrożności procesowej, mając na uwadze deontologiczne reguły formułowania i łączenia zarzutów w nadzwyczajnym środku zaskarżenia, **zarzucił** rażące naruszenie prawa przejawiające się w rażącej obrazie przepisów postępowania, tj. 1) art. 8 § 2 k.p.k. poprzez przyjęcie przez Sąd, że decyzje podatkowe wydane wobec P.P.H.U. [...] B. S. stanowiły prawomocne

rozstrzygnięcie kształtujące prawo lub stosunek prawny, a zatem mogły stanowić podstawę do czynienia ustaleń faktycznych, w szczególności w zakresie wysokości należności publicznoprawnej narażonej na uszczuplenie, a także wysokości korzyści majątkowej uzyskanej w wyniku popełnienia czynu, w sytuacji gdy powyższe decyzje są aktami administracyjnymi, którymi Sąd nie jest w żadnym wypadku związany, co stoi w oczywistej sprzeczności z naczelną zasadą procesu karnego w postaci zasady samodzielności jurysdykcyjnej sądu karnego, co doprowadziło do niezasadnego pociągnięcia skazanego do odpowiedzialności karnej; 2) art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 4 k.p.k. w zw. z art. 7 k.p.k. w zw. z art. 410 k.p.k., poprzez nieprawidłowe oraz szablonowe rozpatrzenie zarzutów naruszenia przez Sąd I instancji art. 7 k.p.k., art. 4 k.p.k. i art. 410 k.p.k. podniesionych w apelacji skazanego B. S. i niewystarczające w tym zakresie ustosunkowanie się do nich, a w konsekwencji zaaprobowanie rażącego uchybienia przepisom postępowania, polegającego na jednostronnej, nieobiektywnej, dowolnej, sprzecznej z zasadami wiedzy i prawidłowego rozumowania ocenie zgromadzonego materiału dowodowego oraz błędnym ustaleniu stanu faktycznego sprawy, co skutkowało niezasadnym pociągnięciem skazanego do odpowiedzialności karnej za czyny stypizowane w art. 56 § 1 k.k.s oraz art. 271 § 3 k.k. Podnosząc te zarzuty **wniósł o** uchylenie wyroku Sądu I oraz II instancji w zakresie czynu zarzucanego skazanemu w punkcie I aktu oskarżenia i umorzenie postępowania w tym zakresie oraz uchylenie wyroku Sądu II instancji w zakresie pozostałych czynów przypisanych B. S. i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w K., ewentualnie, a z najdalej posuniętej ostrożności, na wypadek nieuwzględnienia zarzutu obrazy przepisów prawa materialnego, **wniósł o** uchylenie wyroku Sądu II instancji w całości w zakresie dotyczącym B. S. i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w K..

Prokurator Okręgowy w K. w pisemnych odpowiedziach na te kasacje wniósł o ich oddalenie jako oczywiście bezzasadnych (por. pisma dwa z dnia 1 lutego 2022 r.).

Sąd Najwyższy zważył co następuje.

Obie kasacje są oczywiście bezzasadne w rozumieniu art. 535 § 3 k.p.k.

Przepis art. 523 § 1 k.p.k. stanowi, że strona może złożyć kasację od prawomocnych orzeczeń sądu odwoławczego tylko na podstawie bezwzględnych powodów odwoławczych, wymienionych w art. 439 k.p.k., lub innego rażącego naruszenia prawa, jeżeli mogło ono mieć istotny wpływ na treść tego orzeczenia sądu odwoławczego. Powszechnie przyjmuje się, że „rażące naruszenie prawa” to w sposób oczywisty wadliwe: procedowanie sądu, interpretacja bądź zastosowanie prawa. Wpływ takiego naruszenia prawa na orzeczenie sądu odwoławczego musi być „istotny”, porównywalny co do doniosłości właśnie z bezwzględnymi powodami odwoławczymi (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 15 maja 2012 r., sygn. akt IV KK 398/11, Legalis). Po tej wstępnej uwadze, przechodząc do oceny zarzutów z kasacji obrońców skazanych D. W. i B. S., Sąd Najwyższy odniesie się w pierwszej kolejności do zarzutów rażącego naruszenia przepisów prawa procesowego, to jest zarzutów oznaczonych lit. c i lit. d kasacji adwokata P. K. – obrońcy skazanego D. W. oraz zarzutów obrazy: art. 8 § 2 k.p.k. i art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 4 k.p.k. w zw. z art. 7 k.p.k. w zw. z art. 410 k.p.k., podniesionych w kasacji adwokata S. P. - obrońcy skazanego B. S.. Jeżeli bowiem w kasacji został podniesiony zarówno zarzut rażącego naruszenia przepisów prawa materialnego, jaki alternatywnie zarzut rażącego naruszenia przepisów prawa procesowego, to oczywistym jest, że w pierwszej kolejności powinien być omówiony zarzut o charakterze procesowym. W wieloletniej, ugruntowanej, jednolitej linii orzeczniczej Sądu Najwyższego dotyczącej wykładni zarzutu obrazy przepisów prawa materialnego wskazuje się bowiem, iż podnoszenie zarzutu obrazy przepisów prawa materialnego jest możliwe tylko wówczas gdy ustalenia faktyczne są niesporne. Obraza prawa materialnego ma miejsce wtedy, gdy stan faktyczny został w orzeczeniu prawidłowo ustalony, a nie zastosowano do niego właściwego przepisu (por. np. postanowienia Sądu Najwyższego: z dnia 25 lipca 2005 r., sygn. akt V KK 61/05, R – OSNKW 2005, poz. 1412, z dnia 2 grudnia 2008 r., sygn. akt III KK 230/08, Lex nr 491425). W

orzecznictwie Sądu Najwyższego wyrażono pogląd, że przepis art. 433 § 2 k.p.k. może zostać naruszony jedynie wówczas, gdy sąd odwoławczy w ogóle nie ustosunkuje się do określonego zarzutu wskazanego w środku odwoławczym (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 14 lutego 2013 r., sygn. akt II KK 127/12). W doktrynie podnosi się, że nie ma naruszenia wymogu z art. 433 § 2 k.p.k., jeżeli odniesienie takie, choć zbiorcze istnieje, tyle, że nie spełnia wymogów o których mowa w art. 457 § 3 k.p.k. (por. T. Grzegorzczak, Kodeks postępowania karnego. Komentarz. Tom I. Artykuły 1 – 467, Warszawa 2014, s. 1431 – 1432). Oczywiście stopień szczegółowości uzasadnienia wyroku sądu odwoławczego, zależy od zawartości i jakości uzasadnienia wyroku sądu pierwszej instancji, oraz poziomu argumentacji z apelacji. Z tej perspektywy patrząc na zarzut opisany pod literą d w kasacji obrońcy skazanego D. W., oraz zarzut obrazy art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. art. 4 k.p.k. w zw. z art. 7 k.p.k. w zw. z art. 410 k.p.k., podniesiony w kasacji obrońcy skazanego B. S., to nie można zasadnie wywodzić, że Sąd Okręgowy w K., naruszył i to rażąco przepisy art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 4 k.p.k. w zw. z art. 7 k.p.k. w zw. z art. 410 k.p.k. albowiem, jak przekonuje uważna lektura pisemnego uzasadnienia wyroku tego Sądu z dnia 15 lipca 2021 r., sygn. akt IV Ka [...], sporządzonego na formularzu, w wystarczającym zakresie Sąd Okręgowy w K. odniósł się do zarzutów ujętych w apelacjach obrońców D. W. i B. S., jak i w osobistej apelacji B. S.. Chybiony jest także zarzut rażącego naruszenia art. 8 § 2 k.p.k. polegający, zdaniem skarżącego, na braku samodzielności Sądu Rejonowego w W. w rozstrzyganiu zagadnień faktycznych i prawnych poprzez oparcie się na ustaleniach poczynionych przez inne organy. Trafnie wskazuje Prokurator Prokuratury Okręgowej w K. w pisemnych odpowiedziach na kasacje, że decyzje podatkowe i wyroki sądów administracyjnych, zostały uznane przez Sądy obu instancji za jeden z dowodów zgromadzonych w sprawie, nie zaś za wiążące Sąd rozstrzygnięcie kształtujące prawo. Sąd Rejonowy w W., bez przekroczenia granic zakreślonych w art. 7 k.p.k., dokonał oceny tych dokumentów, stwierdzając, że zawarte w nich obliczenia są poprawne i nie budzą wątpliwości. Na marginesie można jedynie zaznaczyć, że obrońcy na żadnym etapie postępowania

nie wnioskowali o dopuszczenie dowodu z opinii biegłego stosownej specjalności, po to by zweryfikować ustalenia organów podatkowych. Nie można również zasadnie kwestionować uprawnień skazanego D. W. do wystawienia dokumentów w postaci faktur VAT w imieniu PPHU [...] B. S.. Wprawdzie jednoosobowa działalność gospodarcza zarejestrowana była na skazanego B. S. i to on był w niniejszej sprawie podatnikiem, nie oznacza to jednak, że działalność ta była wyłącznie przez niego prowadzona. Ze zgromadzonych w sprawie dowodów wynika niezbicie, że działalność skazanego D. W. stanowiła istotny wkład w realizację wspólnego przestępczego zamachu. Skala i intensywność podejmowanych na rzecz firmy czynności dowodzą, że skazany posiadał udzielone mu ustnie przez B. S. uprawnienia do działania w jej imieniu, w tym do wystawiania dokumentów w postaci faktur sprzedaży. Co istotne, spółka jako podatnik, w pełni akceptowała podpisywane przez skazanego faktury. Nie ma zatem wątpliwości, co do zasadności zastosowania wobec niego unormowania z art. 21 § 2 k.k. Przepis ten głosi, iż jeżeli okoliczność osobista dotycząca sprawcy, wpływająca chociażby tylko na wyższą karalność, stanowi znamię czynu zabronionego, współdziałający podlega odpowiedzialności karnej przewidzianej za ten czyn zabroniony, gdy o tej okoliczności wiedział, chociażby go nie dotyczyła.

Przechodząc do podnoszonych w kasacjach zarzutów rażącego naruszenia (obrazy) prawa materialnego. Obraza taka, co do zasady, ma miejsce wówczas, gdy sąd nie zastosował przepisu bezwzględnie go obowiązującego, albo zastosował taki przepis pomimo bezwzględnego zakazu, bądź dokonał wadliwej wykładni przepisu prawa materialnego. Przy zarzucie rażącego naruszenia prawa materialnego należy zatem przede wszystkim „porównać” treść zastosowanego, w realiach sprawy, przepisu prawa materialnego z ustalonym przez sąd stanem faktycznym, celem ustalenia czy czyn przypisany w sentencji wyroku wypełnia wszystkie znamiona przestępstwa ujętego w kwalifikacji prawnej.. W wypadku wydania wyroku skazującego dla stwierdzenia jaki stan faktyczny ustalił sąd orzekający podstawowe znaczenie opis czynu przypisanego zawarty w sentencji

wyroku. W dalszej kolejności uwzględnić należy treść pisemnego uzasadnienia wyroku, oczywiście o ile zostało sporządzone. Pisemne uzasadnienie, jak o tym stanowi art. 424 § 1 pkt 1 k.p.k., powinno zawierać wskazanie, jakie fakty sąd uznał za udowodnione. Nie zyskał w orzecznictwie Sądu Najwyższego akceptacji pogląd, że nie to co sąd ustalił, lecz to, co sąd powinien ustalić, trzeba przyjmować za punkt odniesienia dokonując oceny prawidłowości zastosowania przez sąd przepisów prawa materialnego. W doktrynie słusznie wskazuje się, że zwolennicy tego poglądu, przyczyn błędu w stosowaniu prawa materialnego, upatrują w istocie w nietrafnych ustaleniach faktycznych, czyli w uchybieniu które, zgodnie z treścią art. 438 pkt 3 k.p.k., stanowi przecież odrębny zarzut odwoławczy (por. też Z. Doda, A.Gaberle, Kontrola odwoławcza w procesie karnym, Warszawa 1997, s. 108 – 112). Opisy czynów przypisanych D. W. i B. S. w skazującym ich wyroku, zawierają ustalenia dowodzące, w realiach sprawy, prawidłowości dokonanej subsumcji prawnej. W orzecznictwie Sądu Najwyższego podkreśla się, że dokładne określenie zarzucanego, a następnie przypisanego oskarżonemu przestępstwa, powinno, zawierać między innymi niezbędny z punktu widzenia ustawowych znamion danego przestępstwa opis czynu (por. np. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 2 lipca 2002 r. sygn. akt II KKN 270/00, Legalis). Tak patrząc na opisy czynów przypisanych D. W. i B. S. w skazującym ich wyroku, to bezspornym jest, że wskazane są w nich wszystkie znamiona występu z art. 271 § 3 k.k.. Dotyczy to również przestępstw z k.k.s. W realiach sprawy, wbrew odmiennemu pogładowi z kasacji, trafnie też przyjęto istnienie idealnego zbiegu przestępstw. Tę normatywną konstrukcją prawidłowo zastosowano. Warto przypomnieć, że już w okresie międzywojennym Sąd Najwyższy przyjmował, że różnica pomiędzy konstrukcją idealnego zbiegu przestępstw, a instytucją zbiegu przepisów ustawy polega na tym, iż ta pierwsza pozwala na podwójne kwalifikowanie jednego działania naturalnego, druga zaś przyjmuje, że jedno działanie w znaczeniu naturalnym jest zawsze jednym przestępstwem, chociażby naruszało kilka przepisów karnych. Wskazywano, że konstrukcja z art. 36 k.k. z 1932 r., dotyczy tzw. zbiegu eliminacyjnego przepisów ustawy, a nie zbiegu przestępstw (por. np.

wyroki Sądu Najwyższego: z dnia 26 marca 1934 r., sygn. akt 3 K 169/34, OSN IK 1934, z. 10, poz. 203, z dnia 5 czerwca 1934 r., sygn. akt 2 K 600/34, OSN IK 1934, z. 12, poz. 306). Współcześnie idealny zbieg czynów karalnych stanowi specyficzną regulację prawa represyjnego, która występuje wyłącznie na gruncie prawa karnego skarbowego (art. 8 k.k.s.) oraz prawa wykroczeń (art. 10 k.w.). Z woli ustawodawcy dochodzi w tym wypadku do stworzenia fikcji, iż z jednego czynu wynika wielość przestępstw (por. K. Piątkowska – Zagiczek, *Idealny zbieg czynów karalnych w prawie skarbowym*, Warszawa 2020, s. 71 – 76). Z uwagi na unormowanie z art. 8 § 1 k.k.s. nie ma zatem jednej systemowej zasady w obszarze całej karnistyki *sensu largo*, która by głosiła, że „ten sam czyn może stanowić tylko jedno przestępstwo skarbowe lub powszechne albo tylko jedno wykroczenie skarbowe lub powszechne”. Istnieją dwie odrębne, choć tak samo sformułowane zasady: jedna głosi, że „ten sam czyn może stanowić tylko jedno przestępstwo skarbowe albo tylko jedno wykroczenie skarbowe” (art. 6 § 1 k.k.s.), druga zaś – że „ten sam czyn może stanowić tylko jedno przestępstwo” (art. 11 § 1 k.k.). Pierwsza obowiązuje w prawie karnym skarbowym, druga w prawie karnym powszechnym. Konsekwencją prawną idealnego zbiegu czynów karalnych jest zastosowanie każdego z osobna przepisów. Skutek prawny przyjęcia idealnego zbiegu czynów z art. 8 k.k.s. określa art. 8 § 2 i 3 k.k.s., który odnosi się do kar, środka karnego i innego środka. Faktem jest, że stosując konstrukcję idealnego zbiegu z art. 8 § 1 k.k.s., powszechnie przez lata przyjmowano w orzecznictwie, iż dotyczy ona sytuacji, w której przepisy ustawy karnej skarbowej pozostają w zbiegu rzeczywistym z przepisami karnymi innej ustawy (por. np. uzasadnienie uchwały Sądu Najwyższego z dnia 30 września 2003 r., I KZP 16/03, OSNKW 2003, z. 9-10, poz. 77, czy wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 sierpnia 2008, V KK 76/08.). Odmienny pogląd zaprezentował Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 8 kwietnia 2009 r., IV KK 407/08. LEX nr 503265, R-OSNKW 2009, poz. 901 CD. Wskazał w nim, że w sytuacji, gdy ten sam czyn wyczerpuje rzeczywiście znamiona określone w dwóch albo więcej przepisach k.k.s. stosuje się rozwiązanie w postaci kumulatywnego zbiegu przepisów (art. 7 k.k.s.). Dokonując analizy pod kątem czy

mamy do czynienia z rzeczywistym zbiegiem przepisów, korzysta się w orzecznictwie z wypracowanych przez teorię prawa tzw. reguł wyłączania wielości ocen (*lex specialis derogat legis generali, lex consumens derogat legi consumptae, lex primaria derogat legi subsidiariae*). Zatem po ustaleniu, że czyn wyczerpuje znamiona przestępstwa określone w dwóch albo więcej przepisach k.k.s. i nie można, stosując reguły wyłączania wielości ocen, „zredukować” owej „wielości ocen” do jednego przepisu, to mamy do czynienia ze zbiegiem rzeczywistym przepisów rozwiązywany właśnie konstrukcją kumulatywnego zbiegu przepisów z art. 7 k.k.s. Sąd Najwyższy podkreślił, że patrząc na stosowanie reguł wyłączania ocen widzimy, że służą one do rozwiązywania problemu zbiegu przepisów skutkującego na gruncie prawa karnego skarbowego konstrukcją z art. 7 k.k.s., a na gruncie prawa karnego powszechnego konstrukcją art. 11 § 2 k.k., nie można zaś ich stosować przy rozstrzygnięciu o istnieniu idealnego zbiegu przestępstw, o jakim mowa w art. 8 k.k.s. Stosując bowiem unormowanie z art. 8 k.k.s., przede wszystkim patrzymy na dany czyn wyłącznie przez pryzmat wchodzących w grę przepisów prawa karnego skarbowego i tu ustalając czy zachodzi rzeczywisty ich zbieg posługujemy się regułami wyłączania wielości ocen. Ten sam czyn oceniany jest również wyłącznie na płaszczyźnie prawa karnego powszechnego, zaś w przypadku zbiegu przepisów z obszaru tego prawa celem ustalenia rzeczywistego zbiegu stosujemy reguły wyłączania wielości ocen. Powyższy pogląd prawny został podzielny w uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 24 stycznia 2013 r., I KZP 19/12, OSNKW 2013, z. 2, poz. 13, w której uchwalono, że reguły wyłączania wielości ocen mają zastosowanie jedynie w wypadku zbiegu przepisów ustawy, natomiast nie stosuje się ich w razie idealnego zbiegu czynów karalnych, o których mowa w art. 8 § 1 k.k.s. W uzasadnieniu uchwały m.in. podniesiono, że reguły wyłączania wielości ocen są jak najściślej powiązane z rzeczywistym zbiegiem przepisów ustawy, który określany jest odrębnie w k.k. i k.k.s. Jeżeli zatem wskazane reguły wyłączania wielości ocen służą jedynie instytucji kumulatywnego zbiegu przepisów ustawy, która to instytucja funkcjonuje równolegle w k.k. i k.k.s. (potwierdza to art. 20 § 1 k.k.s., który stanowi, że do przestępstw skarbowych nie mają, co do zasady,

zastosowania przepisy części ogólnej k.k.), to nie sposób przyjąć, że reguły te służyć mogą innym celom, a więc np. do redukowania następstw wystąpienia sytuacji, o której mowa w art. 8 § 1 k.k.s. Reguły wyłączania wielości ocen są instrumentem prawnym przeznaczonym do konstrukcji kumulatywnego zbiegu przepisów. Nie mają więc charakteru uniwersalnego i nie mogą być wykorzystywane do modyfikowania w każdym układzie oceny prawnej takich czy innych kryminalnych zachowań. Podkreślono, że miał rację Sąd Najwyższy, gdy w postanowieniu z dnia 8 kwietnia 2009 r., IV KK 407/08, stwierdził, iż reguły wyłączania wielości ocen służą „do rozwiązywania problemu zbiegu przepisów skutkującego na gruncie prawa karnego skarbowego konstrukcją z art. 7 k.k.s., a na gruncie prawa karnego powszechnego konstrukcją z art. 11 § 2 k.k., nie można zaś ich stosować przy rozstrzyganiu o istnieniu idealnego zbiegu przestępstw, o jakim mowa w art. 8 k.k.s.” O tym, że instytucja zbiegu idealnego nie jest „odmianą” kumulatywnego zbiegu przepisów, ani tym bardziej eliminacyjnego, świadczą również konsekwencje procesowe wiążące się z tą instytucją, o których mowa w art. 151 k.k.s. i art. 181 k.k.s. Pierwszy przepis określa niecelowość ścigania wykroczeń skarbowych, gdy o ten sam czyn postępowanie karne w sprawie o przestępstwo zostało już prawomocnie zakończone orzeczeniem skazującym lub toczy się, a drugi reguluje kwestie wykonania kar w wypadkach określonych w art. 8 § 1 k.k.s. w razie niejednoczesnego skazania. Obie kasacje forsują pogląd, jakoby w sprawie błędnie zastosowano art. 271 § 3 k.k., w sytuacji gdy zachowanie polegające na wystawianiu niezgodnych z rzeczywistością faktur, czego skutkiem jest naruszenie ustawowego obowiązku podatkowego, stanowi wyłącznie przestępstwo stypizowane w art. 62 § 2 k.k.s. Tymczasem kwestia ta, jak słusznie wskazano w pisemnych odpowiedziach oskarżyciela publicznego na kasacje, została definitywnie rozstrzygnięta prawie dziesięć lat temu, w omówionej wyżej uchwale składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 24 stycznia 2013 r., I KZP 19/12, którą w pełni podziela Sąd Najwyższy w składzie rozpoznającym niniejszą sprawę kasacyjną.

Kierując się przedstawionymi motywami Sąd Najwyższy z mocy art. 535 § 3 k.p.k. orzekł jak w postanowieniu.

a.s.