



WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 20 czerwca 2024 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Michał Laskowski (przewodniczący)

SSN Małgorzata Wąsek-Wiaderek

SSN Paweł Wiliński (sprawozdawca)

Protokolant Monika Zawadzka

przy udziale prokuratora Prokuratury Krajowej prokurator Józefa Gemry
w sprawie **J. G.**

oskarżonego z art. 56 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. i in.

po rozpoznaniu w Izbie Karnej na rozprawie

w dniu 20 czerwca 2024 r.,

kasacji, wniesionej przez prokuratora na niekorzyść

od wyroku Sądu Okręgowego w Katowicach

z dnia 18 sierpnia 2023 r., sygn. akt VI Ka 39/23

zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego Katowice-Wschód w Katowicach

z dnia 18 sierpnia 2022 r., sygn. akt IV K 419/22,

**uchyla punkt 1 zaskarżonego wyroku w zakresie czynów, których
popęlnienie zarzucono oskarżonemu w okresie od grudnia 2013 r.
do końca czerwca 2014 r. i w tej części przekazuje sprawę Sądowi
Okręgowemu w Katowicach do ponownego rozpoznania w
postępowaniu odwoławczym.**

Małgorzata Wąsek-Wiaderek

Michał Laskowski

Paweł Wiliński

UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 18 sierpnia 2022 r., sygn. akt IV K 419/22, Sąd Rejonowy Katowice-Wschód w K. uznał J. G. winnym popełnienia czynu z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 76 § 1 k.k.s. i art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 37 § 1 pkt 2 i 5 k.k.s. w zw. z art. 2 § 2 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym przed 1.07.2015 r. i za to wymierzył mu karę roku i 6 miesięcy pozbawienia wolności oraz 200 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 70 zł. Jednocześnie warunkowo zawiesił oskarżonemu wykonanie orzeczonej kary pozbawienia wolności na okres próby 5 lat oraz oddał oskarżonego w okresie próby pod dozór kuratora sądowego.

Po rozpoznaniu apelacji obrońców oskarżonego oraz oskarżyciela publicznego, wyrokiem z dnia 18 sierpnia 2023 r., sygn. akt VI Ka 39/23, Sąd Okręgowy w Katowicach uchylił zaskarżony wyrok i na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. umorzył postępowanie karne w stosunku do oskarżonego.

Kasację od wyroku Sądu odwoławczego wniósł Prokurator Okręgowy w Katowicach, zaskarżając wyrok na niekorzyść oskarżonego i zarzucając:

„rażące i mające istotny wpływ na treść wyroku naruszenie prawa, a to przepisów art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 44 § 2 k.k.s. poprzez ich błędne zastosowanie i umorzenie postępowania karnego w stosunku do oskarżonego J. G. o przypisane mu przestępstwo wobec przedawnienia jego karalności spowodowanego przedawnieniem należności publicznoprawnej narażonej przestępstwem, co skutkowało uznaniem, iż zachodzi w sprawie bezwzględna przyczyna odwoławcza określona w art. 439 § 1 pkt 9 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., podczas gdy na skutek zawiadomienia Naczelnika [...] Urzędu Skarbowego w Katowicach z dnia 15 października 2018 roku, znak: [...], skutecznie doręzonego J. sp. z o.o. z/s w K. w dniu 29 października 2018 roku, doszło z dniem wszczęcia przez Naczelnika Śląskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Katowicach w dniu 27 września 2018 roku śledztwa w sprawie o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 62

§ 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 i 1a k.k.s. i art. 38 § 2 pkt 1 i 3 k.k.s. przy zastosowaniu art. 7 § 1 k.k.s. do zawieszenia biegu przedawnienia należności publicznoprawnej narażonej przestępstwem określonego w art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. 2022.2651) trwającego do dnia 14 października 2021 roku, co powoduje, iż w dacie wszczęcia postępowania przeciwko oskarżonemu w dniu 18 maja 2022 roku przedawnienie karalności zarzuczonego oskarżonemu czynu za okres od grudnia 2013 roku do czerwca 2014 roku nie nastąpiło i na mocy art. 44 § 5 k.k.s. okres ten został wydłużony o dalszych lat 10 - do dnia 4 stycznia 2033 roku”.

Mając na uwadze powyższe, skarżący wniósł o uchylenie wyroku Sądu Okręgowego w Katowicach w całości i przekazanie sprawy temu Sądowi do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

W piśmie zawierającym odpowiedź na kasację obrońca oskarżonego wniósł o oddalenie kasacji jako oczywiście bezzasadnej.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Kasacja Prokuratora Okręgowego w Katowicach okazała się słuszną, a postawiony w niej zarzut zasadny w stopniu prowadzącym do konieczności uchylenia wyroku w części i przekazania sprawy w tym zakresie Sądowi Okręgowemu w Katowicach do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

Rację ma skarżący wskazując, że Sąd odwoławczy stwierdzając zaistnienie w sprawie negatywnej przesłanki procesowej w postaci przedawnienia karalności wynikającego z przedawnienia należności publicznoprawnej, o którym mowa w art. 44 § 2 k.k.s. nie wziął pod uwagę zalegającego w aktach sprawy (k.98-100, tom I) dokumentu, stanowiącego zawiadomienie skierowane w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej do podmiotu J. sp. z o.o. z/s w K. i procesowych skutków jego doręczenia.

Zagadnienie wzajemnego oddziaływania terminów przedawnienia należności publicznoprawnej na terminy przedawnienia karalności przestępstw karnoskarbowych, jeśli polegają one na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej, w tym w szczególności konsekwencji zawieszenia

terminów biegu przedawnienia w obu postępowaniach, były już przedmiotem wypowiedzi Sądu Najwyższego (por. wyrok SN z 11 kwietnia 2018 r., II KK 403/17). Niewątpliwie należą one do zagadnień złożonych, wymagających wnikliwej analizy stanu faktycznego i prawnego konkretnej sprawy. W orzecznictwie Sądu Najwyższego podkreśla się, że w przypadku przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej zgodnie z art. 44 § 2 k.k.s. przedawnienie karalności następuje także wówczas, gdy doszło do przedawnienia tej należności. Przepis ten należy rozumieć w ten sposób, że wprowadza on preferencyjny termin przedawnienia, który prowadzi do skrócenia podstawowych terminów wskazanych w art. 44 § 1 i 5 k.k.s. Zgodnie z tym przepisem przedawnienie następuje wówczas, gdy przed upływem określonych ogólnie terminów przedawnienia karalności przestępstwa skarbowego dojdzie do przedawnienia samej należności publicznoprawnej. Wynika to wprost z jednoznacznej wykładni art. 44 § 2 k.k.s. i reguły zgodnie z którą przedawnienie następuje „także wówczas”, a zatem niezależnie od ogólnych terminów przedawnienia karalności. Tym samym, skoro chodzi o wskazanie terminów z wystąpieniem których dochodzi do przedawnienia, to zwrot „także wówczas” oznacza wskazanie innego, dodatkowego terminu nastąpienia tego samego skutku. W sposób oczywisty zatem możliwe jest w ten sposób wskazanie szczególnego, tj. krótszego okresu, z upływem którego do przedawnienia karalności tych wskazanych konkretnie przestępstw dochodzi (zob. wyrok SN z 6 maja 2021 r., III KK 349/20).

W niniejszym postępowaniu doszło do sytuacji wzajemnego oddziaływania terminów przedawnienia należności publicznoprawnej oraz terminów przedawnienia karalności przestępstwa karnoskarbowego, a także do zawieszenia pierwszego z tych terminów w odniesieniu do części czynów objętych aktem oskarżenia. Śledztwo w sprawie wszczęte zostało 27 września 2018 r. i trwało do 30 września 2021 r., kiedy postępowanie karnoskarbowe umorzono, a postanowienie w tym zakresie uprawomocniło się w dniu 14 października 2021 r. Postępowanie to podjęto ponownie w dniu 18 maja 2022 r., przedstawiono oskarżonemu zarzuty, zaś aktem oskarżenia zarzucono oskarżonemu popełnienie w okresie od lipca 2013 r. do lutego 2015 r. czynu z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 76 § 1 k.k. i art. 7 § 1 k.k. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 37 § 1 pkt 2

i 5 k.k.s. w zw. z art. 2 § 2 k.k.s. w brzmieniu sprzed 1.07.2015 r. Zatem, ze względu na przyjętą kwalifikację zarzuconych czynów do biegu terminu przedawnienia karalności przestępstw karnoskarbowych zastosowanie znalazłyby przepisy art. 44 § 1 pkt. 2 k.k.s. oraz art. 44 § 5 k.k.s., a termin przedawnienia upłynąłby w dniu 5 stycznia 2033 r.

Dla oceny przedawnienia kluczowe znaczenie miał jednak w tej sprawie termin przedawnienia należności publicznoprawnej, który zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej wynosi 5 lat, liczonych od końca roku w którym upłynął termin płatności. Jednocześnie, skoro termin płatności należności publicznoprawnych objętych niniejszym postępowaniem był w każdym przypadku miesięczny to przyjęć należało, że biegnie on niejednolicie dla całego objętego postępowaniem okresu, lecz obliczany być winien w zależności od okresu wymagalności tych należności, za każdy z miesięcy odrębnie. Zatem: dla czynów od lipca 2013 r. do listopada 2013 r. termin ten biegł od dnia 1 stycznia 2014 r. do 31 grudnia 2018 r.; dla czynów od grudnia 2013 r. do listopada 2014 r. biegł od 1 stycznia 2015 r. do 31 grudnia 2019 r., zaś dla czynów od grudnia 2014 r. do lutego 2015 r. biegł od 1 stycznia 2016 r. do 31 grudnia 2020 r.

W okresie biegu terminu przedawnienia tych należności wszczęte zostało przez [...] Urząd Skarbowy w Katowicach w dniu 27 września 2018 r. śledztwo w sprawie o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 i 1a k.k.s. i art. 38 § 2 pkt 1 i 3 k.k.s. przy zastosowaniu art. 7 § 1 k.k.s. Naczelnik tego Urzędu, pismem z dnia 15 października 2018 r., doręczonym J. sp. z o.o. z/s w K. w dniu 29 października 2018 r. poinformował spółkę o wszczęciu postępowania obejmującego okres od października 2013 r. do czerwca 2014 r. Tym samym, zgodnie z art. 70 § 6 pkt. 1 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 70c Ordynacji podatkowej, doszło z dniem wszczęcia przez Naczelnika Śląskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Katowicach do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego za okres objęty tym zawiadomieniem. Brak natomiast w aktach sprawy dokumentów poświadczających zawiadomienie podatnika o wszczęciu postępowania obejmującego pozostałe okresy, jakich postępowanie to ostatecznie dotyczyło (zatem od lipca do września 2013 r. oraz od lipca 2014 r. do lutego 2015 r.). W

konsekwencji powyższego, należności publicznoprawne za okres od lipca do września 2013 r. oraz od lipca 2014 r. do lutego 2015 r. uległy przedawnieniu odpowiednio w dniach 31 grudnia 2018 r., 31 grudnia 2019 r. oraz 31 grudnia 2020 r.. Zatem z mocy art. 44 § 2 k.k.s. ustała wówczas również karalność przestępstwa skarbowego obejmującego ten okres.

Skoro zatem w konsekwencji doręzonego zawiadomienia o wszczęciu postępowania w trybie Ordynacji podatkowej zawieszeniu uległ bieg terminów przedawnienia należności publicznoprawnych za okres od października 2013 r. do czerwca 2014 r. to należało obliczyć dalszy bieg tego terminu z uwzględnieniem wskazanego faktu procesowego.

W przypadku należności obejmujących okres październik-listopad 2013 r., których 5 letni okres przedawnienia minąłby w dniu 31 grudnia 2018 r., w dniu wszczęcia w tej sprawie śledztwa, tj. 27 września 2018 r. do końca biegu terminu pozostało 96 dni. Umorzono je jednak w dniu 30 września 2021 r., a od tej daty bieg zaczął ponownie termin przedawnienia należności publicznoprawnej. Po kolejnych 96 dniach, tj. w dniu 5 stycznia 2022 r. doszło zatem do przedawnienia należności publicznoprawnej. Nastąpiło to przed ponownym podjęciem w sprawie postępowania, które miało miejsce w dniu 18 maja 2022 r. Stąd, zgodnie z art. 44 § 2 k.k.s., doszło w konsekwencji do przedawnienia karalności przestępstwa karnoskarbowego w tym zakresie. W tej części więc ustalenia Sądu odwoławczego i jego orzeczenie były prawidłowe.

Odmienne sytuacja wygląda jednak w zakresie przedawnienia należności publicznoprawnych za okres od grudnia 2013 r. do czerwca 2014 r., dla których 5 letni okres przedawnienia minąłby w dniu 31 grudnia 2019 r. W dniu wszczęcia w tej sprawie postępowania przez Urząd Celno-Skarbowy, tj. 27 września 2018 r. i wobec skutecznego zawiadomienia o tym fakcie doszło z mocy art. 70 § 6 pkt. 1 i art. 70c Ordynacji podatkowej do zawieszenia biegu terminu przedawnienia należności publicznoprawnej, a do końca jego biegu pozostało wówczas 461 dni. Postępowanie, jak wskazano wyżej, umorzono w dniu 30 września 2021 r., a zatem z tą chwilą termin przedawnienia należności odżył i biegł na nowo. Do przedawnienia tej należności doszłoby po upływie kolejnych 461 dni, tj. w dniu 5 stycznia 2023 r. Wcześniej jednak, bo w dniu 18 maja 2022 r. podjęto postępowanie ponownie. Przedawnienie

należności publicznoprawnej zatem w tym zakresie nie nastąpiło. Należność ta była wymagalna, a tym samym zastosowania w sprawie nie mógł w tym zakresie znaleźć art. 44 § 2 k.p.k., lecz obowiązują tu nadal ogólne przepisy przedawnienia karalności zarzuconych oskarżonemu przestępstw karnoskarbowych.

Na marginesie dodać należy, że nietrafne okazały się podnoszone przez obrońcę oskarżonego w toku postępowania kasacyjnego argumenty wskazujące na konieczność weryfikacji prawidłowości ustaleń co do należnych kwot podatku oraz w zakresie pierwotnej kwalifikacji prawnej przestępstwa karnoskarbowego zarzuconego oskarżonemu (zwłaszcza art. 56 § 1 i art. 76 § 1 k.k.s.) i dokonywania aktualnie ich następczej korekty, w oparciu o proponowane przez obronę wyliczenie wysokości narażenia na uszczuplenie należnego podatku za okres, który aktualnie pozostał przedmiotem postępowania, tj. grudzień 2013 r.-czerwiec 2014 r. Zmierzały one do przyjęcia krótszych niż obowiązujące w tej sprawie w oparciu o art. 44 § 1 pkt. 2 w zw. z art. 44 § 5 k.k.s. okresów przedawniania karalności przestępstwa karnoskarbowego i na tej podstawie stwierdzenia przedawnienia tej karalności, ale w istocie stanowiły one nieuprawnioną na tym etapie postępowania próbę zmiany ustaleń faktycznych w sprawie.

Rację miał zatem skarżący wskazując, że poprzez wadliwe ustalenie terminu przedawnienia należności publicznoprawnej za okres od grudnia 2013 r. do czerwca 2014 r. Sąd odwoławczy błędnie przyjął, iż także w tym zakresie doszło do przedawnienia karalności przestępstwa karnoskarbowego i na podstawie art. 17 § 1 pkt. 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 44 § 2 k.k.s. umorzył w tej części postępowanie. Uchybienie to miało bez wątpienia rażący charakter i wpłynęło na treść rozstrzygnięcia. Koniecznym było zatem uchylenie wyroku Sądu odwoławczego w tym zakresie i przekazanie sprawy w tej części do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym. Sąd Okręgowy w Katowicach dokona ponownej oceny zasadności podniesionych w apelacjach zarzutów, uwzględniając także fakt zawiadomienia zobowiązanego podmiotu o wszczęciu postępowania na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej oraz wpływ tego faktu na przedawnienie karalności zarzucanych przestępstw.

Z tych względów orzeczono jak w sentencji.

[J.J.]

[a!]

Małgorzata Wąsek-Wiaderek Michał Laskowski Paweł Wiliński