

Sygn. akt IV KK 145/21

POSTANOWIENIE

Dnia 6 maja 2021 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Andrzej Siuchniński

na posiedzeniu w trybie art. 535 § 3 k.p.k.
po rozpoznaniu w Izbie Karnej w dniu 6 maja 2021 r.
sprawy **L. L.**
skazanego z art. 56 § 1 k.k.s. i innych
z powodu kasacji wniesionej przez obrońcę skazanego
od wyroku Sądu Okręgowego w N.
z dnia 17 września 2020 r., sygn. akt II Ka (...),
zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego w N.
z dnia 28 listopada 2018 r., sygn. akt II K (...),

p o s t a n o w i ł

- 1. oddalić kasację jako oczywiście bezzasadną,**
- 2. zwolnić skazanego z obowiązku uiszczenia kosztów sądowych postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy w N. wyrokiem z dnia 28 listopada 2018r., sygn. akt II K (...), uznał oskarżonego L. L. za winnego popełnienia m. innymi tego, że - **w okresie od września 2003 roku do dnia 4 maja 2006 r.** w N. przy wykorzystaniu tej samej sposobności prowadząc od września 2003 do stycznia 2006 roku na własny rachunek działalność gospodarczą pod nazwą „I.” i będąc z tego tytułu osobą odpowiedzialną za prawidłowe zadeklarowanie podatków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nierzetelnie prowadził księgi w postaci rejestrów i podał nieprawdę w składanych deklaracjach w zakresie

zakupu i sprzedaży VAT czym doprowadził do uszczuplenia podatku należnego łącznie w kwocie 569 862 złotych w tym za I/04 w kwocie 2 607 złotych, za II/04 w kwocie 3 966 złotych, za III/04 w kwocie 3 053 złote, za IV/04 w kwocie 2 645 złotych, za V/04 w kwocie 3 673 złote, za VI/04 w kwocie 4 883 złote, za VII/04 w kwocie 839 złotych, za VI11/04 w kwocie 3 084 złote, za IX/04 w kwocie 3 101 złote, za X/04 w kwocie 7 563 złote, za XI/04 w kwocie 2 159 złotych, za XII/04 w kwocie 3 358 złote, za I/05 w kwocie 38 761 złotych, za II/05 w kwocie 60 769 złotych, za III/05 w kwocie 39 090 złotych, za IV/05 w kwocie 40 863 złote, za V/05 w kwocie 75 880 złotych, za VI/05 w kwocie 60 934 złote, za VII/05 w kwocie 30 057 złotych, za VIII/05 w kwocie 36 133 złote, za IX/05 w kwocie 88 305 złotych, za X/05 w kwocie 58 139 złotych (obliczony od wartości niewykazanej) oraz zawyżył podatek naliczony w łącznej kwocie 221 624 złote w tym za I/04 w kwocie 9 995 złotych, za III/04 w kwocie 2 516 złotych, za I/05 w kwocie 5 500 złotych, za II/05 w kwocie 27 940 złotych, za III/05 w kwocie 17 930 złotych, za IV/05 w kwocie 23 980 złotych, za V/05 w kwocie 50 600 złotych, za VI/05 w kwocie 40 216 złotych, za VII/05 w kwocie 19 407 złotych, za VIII/05 w kwocie 23 540 złotych, oraz zaniżył podatek naliczony za II/05 w kwocie 1755 złotych łącznie w kwocie 789 731 złotych na deklaracjach VAT 7 za poszczególne miesiące od I 04 do XII 05 co spowodowało uszczuplenie podatku VAT w łącznej kwocie 752 048 złotych, w tym za XII/04 w kwocie 8 446 złotych, I/05 w kwocie 49 382 złote, II/05 w kwocie 90 160 złotych, III/05 w kwocie 57 704 złote, IV/05 w kwocie 66 272 złote, V/05 w kwocie 125 034 złote, VI/05 w kwocie 101 029 złotych, VII/05 w kwocie 49 211 złotych, VI11/05 w kwocie 59 090 złotych, IX/05 w kwocie 87 590 złotych, X/05 w kwocie 58 130 złotych, a także uszczuplił podatek VAT za XI/05 i XII/05 w kwocie 37 683 złote,

- nadto prowadząc w okresie od 1 stycznia 2004 roku do dnia 31 grudnia 2004 roku na własny rachunek działalność gospodarczą pod nazwą „I.” i będąc z tego tytułu osobą odpowiedzialną za prawidłowe zadeklarowanie podatków nierzetelnie prowadził księgi przychodów i rozchodów za 2004 rok, w których nie wykazał sprzedaży towarów odzieżowych przez co zaniżył przychód o kwotę 186 055,19 złotych oraz zawyżył koszty uzyskania przychodu o wartość remanentu końcowego w kwocie 427 795,56 złotych przez co zaniżył dochód swojej firmy o

kwotę 613 850,75 złotych i podał nieprawdę w złożonym w dniu 2 maja 2005 roku w Urzędzie Skarbowym w N. w rocznym zeznaniu PIT 36-L co do osiągniętych dochodów czym uszczuplił podatek dochodowy od osób fizycznych za 2004 rok w kwocie 116 632 złote,

- a nadto w okresie od 1 stycznia 2005 roku do dnia 31 grudnia 2005 roku prowadząc na własnych rachunek działalność gospodarczą pod nazwą „I.” i będąc z tego tytułu osobą odpowiedzialną za prawidłowe zadeklarowanie podatków nierzetelnie prowadził księgi przychodów i rozchodów za 2005 rok i nie wykazał sprzedaży towarów odzieżowych przez co zaniżył przychód o kwotę 2.444710,14 złotych oraz zawyżył koszty uzyskania przychodu poprzez posłużenie się nierzetelnymi fakturami wystawionymi dla swojej firmy przez nieistniejącą firmę V. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą W. ul. (...) na łączną kwotę 950 500 złotych oraz zaniżył koszty uzyskania przychodu o kwotę 86 821,97 złotych, a także zaniżył koszty o wartość remanentu początkowego w kwocie 427 795,56 złotych przez co zawyżył stratę o kwotę 31 029,94 złote i zaniżył dochód o kwotę 2.849562,67 złotych podając nieprawdę w złożonym w dniu 4 maja 2006 roku i skorygowanym w dniu 30 sierpnia 2006 roku zeznaniu rocznym złożonym w Urzędzie Skarbowym w N. na formularzu PIT 36 L czym uszczuplił podatek dochodowy od osób fizycznych za 2005 rok w kwocie 540147 złotych,

- nadto działając jako prezes spółki „K.” sp. z o.o. i „P.” sp. z o.o. i będąc z tego tytułu odpowiedzialnym za składanie deklaracji podatkowych podając w nich nieprawdę doprowadził do uszczuplenia należności publiczno - prawnych w zakresie spółki K. za miesiąc IX/04 poprzez zaniżenie podatku VAT na kwotę 11 622 złote i podatku CIT za 2004 rok na kwotę 10 037 złotych, w zakresie P. zawyżył nadwyżkę podatku VAT do przeniesienia za miesiąca od V-IX/04 w następstwie czego doszło w styczniu 2005 roku do zawyżenia przysługującego zwrotu i uszczuplenia należnego podatku w kwocie 29 327 złotych oraz nie wykazując całości sprzedaży uszczuplił poprzez zaniżenie podatek CIT za 2004 rok w kwocie 16 715 złotych,

- **tj. przestępstw z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. i za to na mocy art. 56 § 1 k.k.s w zw. z 7 § 2 k.k.s. i art. 38 § 2 k.k.s. wymierzył mu karę 3 lat**

pozbawienia wolności i karę grzywny w wysokości 200 stawek ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 200 złotych tj. grzywnę w kwocie 40 000 złotych.

Apelację od tego wyroku wywiódł obrońca skazanego L. zarzucając, w odniesieniu do powyżej opisanego czynu, obrazę prawa materialnego, a to art. 61 § 1 k.k.s. przez ujęcie w kumulatywnej kwalifikacji prawnej tego czynu tego przepisu, mimo że „ art. 61 § 1 k.k.s. uległ przedawnieniu”.

W uzasadnieniu apelacji zarzut ten uzasadniono bardzo skrótowo, wręcz niezrozumiale podnosząc jedynie, że „karalność przestępstwa z art. 61 § 1 k.k.s. przedawnienia się z upływem 10 lat od czasu jego popełnienia. A zatem z dniem 4 maja 2016r. przedawniła się karalność przestępstwa z art. 61 § 1 k.k.s. Nie był zatem możliwy do przyjęcia zbieg przepisów ustawy. Odpowiedzialność L. L. można rozpatrywać pod kątem co najwyżej art. 56 k.k.s.”

Nic więc dziwnego, że przy tego rodzaju „argumentacji” Sąd Okręgowy w N., uznając, w wyroku z dnia 17 września 2020r., sygn. akt II Ka (...), w tej części apelację za niezasadną, odniósł się do niej ogólnikowo, wskazując, że „termin przedawnienia odnosi się do czynu jako całości, mimo że różne są terminy przedawnienia poszczególnych typów przestępstw , które obejmuje kumulatywna kwalifikacja prawna – terminy przedawnienia odnoszą się do bowiem do czynu, nie zaś do kwalifikacji prawnej. Ponadto czyn ciągły może być może mieć tylko jeden termin przedawnienia, nawet jeśli możliwe jest wyodrębnienie poszczególnych zachowań, termin ten wynika z daty końcowej czynu”

Kasację od wyroku Sądu odwoławczego wywiódł obrońca skazanego L., zarzucając: „naruszenie art. 439 § 1 pkt 9 w zw. z art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. przez nieuchylenie wyroku Sądu Rejonowego w N. z dnia 28 listopada 2018 r., sygn. II K (...) w części jego pkt III, IV i XXII i nieumorzenie postępowania w zakresie czynów zarzucanych z art. 56 § 1 w zw. z art. 6 § 2 w zw. z art. 61 § 1 w zw. z art. 7 § 1 w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. popełnionych w ramach czynu ciągłego z uwagi na ich przedawnienie”.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Kasacja obrońcy jest bezzasadna w stopniu oczywistym, co skutkowało jej oddaleniem, na posiedzeniu, w trybie przewidzianym w art. 535 § 3 k.p.k.

Istotnie, zgodnie z treścią art. 523 k.p.k., kasacja może być wniesiona przez stronę m. innymi z powodu uchybień wymienionych w art. 439 k.p.k. to jest z powodu wystąpienia tzw. bezwzględnej przyczyny odwoławczej. Tyle tylko, że uchybienie takie musi wystąpić w sprawie realnie a nie wedle swobodnej opinii autora kasacji, który zresztą w toku całego postępowania dotąd uchybienia takiego nie dostrzegał.

Na gruncie przedmiotowej sprawy prawidłowo (bo tego przecież w kasacji nie kwestionowano) uznano, że L. L. dopuścił się zarzucanego mu występku skarbowego kwalifikowanego z art. 56 § 1 w zw. z art. 6 § 2 w zw. z art. 61 § 1 w zw. z art. 7 § 1 w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s., działając w ramach czynu ciągłego określonego w art. 6 § 2 k.k.s. (przyjęcia tej konstrukcji prawnej przecież nie kwestionowano w kasacji), realizując poszczególne znamiona czynnościowe przy wykorzystaniu takiej samej sposobności związanej z podaniem nieprawdy w deklaracjach i zeznaniach podatkowych, w krótkich odstępach czasu w okresie od września 2003 r. do 4 maja 2006 r. (data końcowa czynu ciągłego). Przestępstwo to zagrożone było **w czasie jego popełnienia** grzywną, karą pozbawienia wolności do 5 lat albo obiema tymi karami łącznie. Wobec takiego zagrożenia sankcją karną, zgodnie z art. 44 § 1 pkt 2 oraz § 5 k.k.s., termin przedawnienia karalności tego przestępstwa wynosi 10 lat. Ponieważ w okresie tym wszczęto postępowanie przeciwko L. L., karalność popełnionego przez niego przestępstwa ustaje z upływem 10 lat od zakończenia tego okresu, co wyznacza łączny 20 - letni okres przedawnienia karalności. W tej sytuacji prawnej bieg terminu przedawnienia, zgodnie z dyspozycją art. 44 § 3 k.k.s., rozpoczął się z końcem roku, w którym upływał termin płatności należności z tytułu należności publicznoprawnych objętych zarzutem (31 grudnia 2006r.). Wobec powyższego oczywistym jest, że termin przedawnienia karalności przestępstwa skarbowego zarzucanego L. L. w chwili orzekania przez Sąd odwoławczy (w dniu 17 września 2020r.) jeszcze nie upłynął (upłynie on zresztą dopiero 31 grudnia 2026r.). Istotnie, z dniem z dniem 17.12.2005 r., a zatem w czasie popełnienia przestępstwa skarbowego w formie czynu ciągłego przez oskarżonego, w wyniku wejścia w życie ustawy z dnia 28.07.2005 r. o zmianie ustawy - Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2005.178.1479) doszło do zmiany art. 44 § 1 k.k.s. określającego terminy przedawnienia przestępstw skarbowych, jak i przepisów części

szczególnej, m.in. art. 56 § 1 k.k.s., którego popełnienie zarzucono oskarżonemu. Zmiany polegały na wydłużeniu terminów przedawnienia przestępstw skarbowych do 5 lat, gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat, oraz do 10 lat - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą pozbawienia wolności przekraczającą 3 lata. Jednocześnie podwyższono ustawowe zagrożenie karą przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. do 5 lat pozbawienia wolności.

Jak jednak zauważono w odpowiedzi na kasację, trafnie odwołując się do piśmiennictwa prawniczego, przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 w zw. z art. 6 § 2 w zw. z art. 61 § 1 w zw. z art. 7 § 1 w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s., które zarzucono oskarżonemu, zostało popełnione w ramach konstrukcji czynu ciągłego, co sprawia, że podstawą odpowiedzialności za czyn zabroniony popełniony przez oskarżonego są wszystkie, objęte znamieniem ciągłości, zachowania stanowiące normatywnie jeden czyn zabroniony, którego granice wyznacza początek pierwszego i zakończenie ostatniego z zachowań składających się na czyn ciągły. Nie budzi wątpliwości w orzecznictwie i doktrynie prawa karnego pogląd, że czyn ciągły realizowany jest w przedziale czasowym wyznaczonym przez początek pierwszego zachowania oraz koniec ostatniego zachowania, a w razie zmiany ustawy w trakcie realizacji czynu ciągłego, w sytuacji gdy pierwsze zachowanie objęte czynem ciągłym popełnione zostało w trakcie obowiązywania ustawy starej, a ostatnie zachowanie składające się na czyn ciągły popełnione zostało po zmianie ustawy, cały czyn ciągły popełniony został pod rządami nowej ustawy zaś reguły prawa międzyczasowego nie mają w takiej sytuacji procesowej zastosowania.

Słowem, w świetle utrwalonego stanowiska judykatury, czasem popełnienia przestępstwa w warunkach czynu ciągłego jest czas ostatniego zachowania składającego się na czyn ciągły. W tym kontekście, zmiana stanu prawnego, także wtedy, gdy polega na podwyższeniu sankcji karnej skutkującej wydłużeniem okresu przedawnienia karalności powoduje, że do czynu takiego stosuje się nowy termin przedawnienia karalności i to niezależnie od tego na jaki czas (choćby i krótki) przed ostatnim zachowaniem składającym się na czyn ciągły, ta zmiana stanu prawnego nastąpiła. To dostrzega zresztą także autor kasacji.

Tyle, że podejmuje w kasacji próbę wykazania, że nie jest to stanowisko, przynajmniej w doktrynie, jednolite. Nadto też wskazuje, że sytuacja prawna w jakiej znalazł się skazany L., kiedy to na krótko przed ustaniem trwania stanu przestępnego wywołanego jego działaniem ciągłym doszło do zmiany stanu prawnego, tj. wprowadzenia dłuższego okresu przedawnienia karalności czynu mu przypisanego (ustawą z dnia 28 lipca 2005r. o zmianie ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw – Dz. U. z 2005r. poz. 178, która weszła w życie z dniem 17 grudnia 2005r.), wywołała niekorzystne dla niego konsekwencje kłócące się z „elementarnym poczuciem sprawiedliwości” (skoro przez znacząco dłuższy okres przestępnego działania skazanego odnosił się do niego korzystniejszy okres przedawnienia jego karalności). W konsekwencji forsuje pogląd, że „do czynu oskarżonego L. stosować należy art. 56 k.k.s. w brzmieniu sprzed noweli lipcowej, przy uwzględnieniu wydłużonego okresu przedawnienia. Zgodnie z nowelą lipcową 10 letni okres przedawnienia znajduje zastosowanie do przestępstw skarbowych zagrożonych karą powyżej 3 lat pozbawienia wolności (art. 44 ust.1 k.k.s. po nowelizacji). Pozostając przy brzmieniu art. 56 § 1 k.k.s. sprzed noweli lipcowej, jako ustawy dla sprawcy względniejszej, okres przedawnienia wynosi 5 lat, a zatem przyjmując, że okres przedawnienia rozpoczął się z upływem 31 grudnia 2006 roku (z dniem 4 maja 2006 upłynął termin zapłaty zobowiązania w podatku PIT za 2005 r.), tak więc z dniem 1 stycznia 2017 r. karalność przestępstwa z art. 56 § 1 przy uwzględnieniu art. 2 § 2 k.k.s. uległa przedawnieniu”.

Nie ma jednak racji bowiem – co powtórzyć należy, za argumentacją zawartą w odpowiedzi na kasację - konstrukcja normatywna czynu ciągłego stała na przeszkodzie zastosowaniu norm prawa międzyczasowego i określeniu odpowiedzialności karnej oskarżonego w oparciu o ustawę obowiązującą przed 17.12.2005 r. jako względniejszą dla sprawcy, również w zakresie wyznaczenia terminów procesowych związanych z przedawnieniem karalności. Nie mógł przy tym mieć znaczenia fakt, że część zachowań oskarżonego objętych znamieniem ciągłości została popełniona pod rządami starej ustawy, bowiem jak wskazano już wyżej, podstawą odpowiedzialności są w tej sytuacji wszystkie zachowania stanowiące jeden czyn zabroniony, a oskarżony kontynuował realizację znamion

czynnościowych występku skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s., w ramach czynu ciągłego, również po 17 grudnia 2005 r.

Podkreślić też należy, że nieporozumieniem jest odwołanie się w toku argumentacji kasacyjnej do poglądu wyrażonego w wyroku Sądu Apelacyjnego w Katowicach z 28 kwietnia 2016 r. sygn. II AKa 44/16 LEX nr 2061833, gdzie zasadnie stwierdzono, że w sytuacji, w której okres przedawnienia karalności czynów ustalany jest według przepisów ustawy późniejszej i jest on wydłużony, do pozostałej materialnoprawnej oceny czynu należy w całości stosować, ustawę poprzednio obowiązującą, o ile jest względniejsza. Przecież ten pogląd, niewątpliwie trafny, odnosi się do sytuacji, w której oskarżony zakończył realizację znamion czynnościowych występku skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s., w ramach czynu ciągłego, przed 17 grudnia 2005 r.

Mając zatem na uwadze powyższe rozważania orzeczono o oddaleniu kasacji jako oczywiście bezzasadnej, przy zwolnieniu skazanego z obowiązku uiszczenia kosztów postępowania kasacyjnego (art. 637a k.p.k. w zw. z art. 624 § 1 k.p.k.).