

POSTANOWIENIE

Dnia 30 lipca 2019 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Andrzej Stępka

na posiedzeniu w trybie art. 535 § 3 k.p.k.
po rozpoznaniu w Izbie Karnej w dniu 30 lipca 2019 r.

sprawy A. G.

skazanego z art. 294§ 1 k.k. i innych,
z powodu kasacji wniesionej przez obrońcę skazanego,
od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...)
z dnia 19 marca 2018 r., sygn. akt II AKa (...),
zmieniającego wyrok Sądu Okręgowego w K.
z dnia 11 sierpnia 2017 r., sygn. akt XXI K (...),

p o s t a n o w i ł

- I. oddalić kasację obrońcy skazanego jako oczywiście bezzasadną;**
- II. zwolnić skazanego od kosztów sądowych postępowania kasacyjnego;**
- III. zasądzić do Skarbu Państwa na rzecz adwokata P. B., Kancelaria Adwokacka w J., kwotę 738 zł (siedemset trzydzieści osiem złotych), w tym 23% podatku VAT, za sporządzenie i wniesienie kasacji na rzecz skazanego.**

UZASADNIENIE

Wyrokiem Sądu Okręgowego w K. z dnia 11 sierpnia 2017 r., sygn. akt XXI K (...), A. G. skazany został:

- w pkt 1 wyroku za przestępstwo skarbowe z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 76 § 2 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art 6 § 2 k.k.s.

- w zw. z art. 7 § 1 k.k.s., za które wymierzono mu karę 100 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 70 zł;
- w pkt 2 wyroku za przestępstwo z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 286 § 1 k.k. i art. 271 § 1 k.k. w zw. z art. 271 § 3 k.k. przy zastosowaniu art. 11 § 2 k.k. i w zw. z art. 12 k.k., przy uznaniu na mocy art. 8 § 1 k.k.s., że przestępstwo to wyczerpuje jednocześnie znamiona przestępstwa skarbowego przypisanego w pkt 1 wyroku - i za to wymierzono mu karę roku pozbawienia wolności oraz karę 100 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 70 zł; Sąd uznał jednocześnie na mocy art. 8 § 2 i 3 k.k.s., że wykonaniu podlegać będzie tylko orzeczona kara za przestępstwo powszechne (z pkt 2 wyroku);
 - w pkt 4 wyroku za przestępstwo skarbowe z art. 76 § 2 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s., za którego popełnienie wymierzono karę 150 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 70 zł;
 - w pkt 5 wyroku za przestępstwo z art. 13 § 1 k.k. w zw. z art. 286 § 1 k.k. w zw. z art. 294 § 1 k.k. i art. 271 § 1 k.k. w zw. z art. 271 § 3 k.k., przy zastosowaniu art. 11 § 2 k.k. w zw. z art. 12 k.k. oraz art. 4 § 1 k.k. oraz przy uznaniu na mocy art. 8 § 1 k.k.s., że czyn ten wyczerpuje jednocześnie znamiona przestępstwa skarbowego przypisanego w pkt 4 - i za to wymierzono mu karę 2 lat pozbawienia wolności oraz karę 100 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 70 zł, przy stwierdzeniu na mocy art. 8 § 2 i 3 k.k.s., że wykonaniu podlegać będzie tylko orzeczona kara za przestępstwo powszechne (z pkt 5 wyroku);
 - w pkt 7 wyroku za przestępstwo skarbowe z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 76 § 2 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s., za którego popełnienie wymierzono karę 100 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 70 zł;
 - w pkt 8 wyroku za przestępstwo z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 13 § 1 k.k. w zw. z art. 286 § 1 k.k. i art. 271 § 1 k.k. w zw. z art. 271 § 3 k.k. w zw. z art. 11 § 2 k.k. i art. 12 k.k., przy uznaniu na mocy art. 8 § 1 k.k.s., że przestępstwo to wyczerpuje jednocześnie znamiona przestępstwa skarbowego przypisanego w pkt 7 wyroku – i za to wymierzono karę 1 roku pozbawienia wolności oraz karę

100 dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 70 zł, jednocześnie przy stwierdzeniu na mocy art. 8 § 2 i 3 k.k.s., że wykonaniu podlegać będzie tylko orzeczona kara za przestępstwo powszechne (z pkt 8 wyroku);

- na mocy art. 85 § 1 k.k. i art. 86 § 1 i 2 k.k. Sąd wymierzył A. G. karę łączną 2 lat i 8 miesięcy pozbawienia wolności oraz karę łączną 150 stawek dziennych grzywny, przy ustaleniu wysokości jednej stawki na kwotę 70 zł.

Apelację od tego wyroku wniósł obrońca oskarżonego, który zarzucił:

- obrazę przepisów postępowania mogącą mieć wpływ na treść wyroku, a to art. 4 k.p.k., art. 5 k.p.k., art. 7 k.p.k., art. 410 k.p.k. i art. 391 § 1 k.p.k. w zw. z art. 177 § 1 k.p.k.;
- obrazę prawa materialnego, a to wszystkich przepisów Kodeksu karnego oraz Kodeksu karnego skarbowego zastosowanych przez Sąd I instancji do kwalifikacji prawnej czynów przypisanych oskarżonemu, przy czym obraza ta miała nastąpić poprzez „przyjęcie idealnego zbiegu przestępstw, w miejsce przyjęcia, iż krzyżowanie się podstaw w szczególności z art. 286 § 1 k.k. (również w kwalifikowanej postaci z art. 294 § 1 k.k.) oraz art. 271 § 1 k.k. w związku z art. 271 § 3 k.k. z przepisami art. 76 § 2 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. pozwala na przyjęcie, iż czyny objęte powołanymi powyżej zarzutami winny być kwalifikowane wyłącznie w oparciu o przepisy szczególne, tj. wskazane przepisy kodeksu karnego skarbowego”;
- rażącą niewspółmierność wymierzonej oskarżonemu kary pozbawienia wolności bez orzeczenia warunkowego zawieszenia jej wykonania.

Po rozpoznaniu tej apelacji Sąd Apelacyjny w (...) wyrokiem z dnia 19 marca 2018 r., sygn. akt II AKa (...), zmienił zaskarżony wyrok w ten tylko sposób, że w poszczególnych punktach tego orzeczenia sprecyzował podstawę prawną skazania oraz podstawę wymiaru kary, zaś w pozostałym zakresie utrzymał w mocy zaskarżony wyrok.

Od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...) kasację wniósł obrońca skazanego A. G., który na podstawie art. 523 § 1 k.p.k. zarzucił rażące naruszenie przepisów prawa materialnego, mające istotny wpływ na treść wyroku, a mianowicie „art. 8 § 1 k.k.s.:

- a/ wobec treści pkt. 1 tiret pierwsze i drugie wyroku z dnia 19 marca 2018 r. – w zw. z art. 18 § 3 k.k.s. w zw. z art. 76 § 2 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. oraz art. 286 § 1 k.k. i art. 271 § 1 k.k., co do czynów przypisanych w pkt. 1 - 2 (objętych pkt. I i II zarzutów) oraz 7 - 8 (objętych pkt. V - VI zarzutów) poprzedzającego wyroku Sądu Okręgowego w K. z dnia 11 sierpnia 2017 r., do sygn. XXI K (...);
- b/ wobec treści pkt. 2 wyroku z dnia 19 marca 2018 r. - w zw. z art. 76 § 2 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. oraz art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 13 § 1 k.k. w zw. z art. 286 § 1 k.k. w zw. z art. 294 § 1 k.k. i art. 271 § 1 k.k. w zw. z art. 271 § 3 k.k., co do czynów przypisanych w pkt. 3 - 4 (objętych pkt. III i IV zarzutów) poprzedzającego wyroku Sądu Okręgowego w K. z dnia 11 sierpnia 2017 r., do sygn. XXI K (...) -
- poprzez usankcjonowanie przyjętego przez Sąd I Instancji idealnego zbiegu przestępstw, w miejsce przyjęcia, iż w ustalonym stanie faktycznym i wobec krzyżowania się podstaw w szczególności z art. 286 § 1 k.k. (również w kwalifikowanej postaci z art. 294 § 1 k.k.) oraz art. 271 § 1 k.k. w związku z art. 271 § 3 k.k. z przepisami art. 76 § 2 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s., niezasadnym jest stanowisko, iż czyny objęte wyrokiem zostały dokonane w idealnym zbiegu, w miejsce przyjęcia w oparciu o zasadę wyłączania wielości ocen - *lex specialis derogat legi generali* - że ewentualne przypisanie zarzucanych czynów oskarżonemu A. G. może być dokonywane wyłącznie w oparciu o przepisy szczególne, tj. wskazane przepisy kodeksu karnego skarbowego, a które to naruszenie mogło mieć wpływ na treść zaskarżonego wyroku”.

W konkluzji obrońca sformułował wniosek o uchylenie zaskarżonego wyroku w stosunku do oskarżonego A. G. i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu w (...).

W odpowiedzi na niniejszą kasację prokurator Prokuratury Okręgowej w K. wniósł o uznanie jej za oczywiście bezzasadną.

Sąd Najwyższy zważył co następuje.

Kasacja okazała się bezzasadna i to w stopniu oczywistym, o jakim mowa w art. 535 § 3 k.p.k. Podniesione zarzuty nie okazały się wskazywać na zaistnienie naruszenia prawa, które byłoby rażące i mogło stanowić podstawę do uznania kasacji za skuteczną na podstawie art. 523 § 1 k.p.k.

Zdaniem obrońcy, ocena zachowania skazanego winna prowadzić do przyjęcia, że w istocie stanowiło ono zachowanie, które powinno być oceniane wyłącznie w oparciu o przepisy Kodeksu karnego skarbowego, będącego normą szczególną w stosunku do przepisów Kodeksu karnego, a to ze względu na fakt, iż dotyczą one działania godzącego w finansowe interesy Państwa. Z uzasadnienia zarzutów wynika, że obrońca kontestuje przyjęcie kwalifikacji prawnej z art. 286 k.k. twierdząc, że jego zastosowanie w tej sprawie doprowadziło do naruszenia art. 8 k.k.s. Przedstawiona w uzasadnieniu kasacji argumentacja nie może jednak zasługiwać na uznanie, a to z tego względu, że kwestia ta w sposób wystarczający została już rozstrzygnięta w orzecznictwie Sądu Najwyższego i konieczność zastosowania przepisów Kodeksu karnego do stanów faktycznych podobnych do niniejszego, nie może już ulegać wątpliwości.

Zgodnie z art. 8 § 1 k.k.s., jeżeli ten sam czyn będący przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa lub wykroczenia określonego w przepisach karnych innej ustawy, stosuje się każdy z tych przepisów. W doktrynie prezentowane jest stanowisko, że istota tego przepisu polega na tym, że jeden czyn zabroniony popełniony przez tego samego sprawcę traktuje się jak dwa lub więcej zachowań nagannych (czynów), jeśli znajduje on odzwierciedlenie prawne w dwóch lub więcej przepisach karnych, ale tylko wtedy, gdy ta wielość prawnokarnych ocen wynika z przepisów karnych należących do różnych działów prawa karnego, tj. do prawa karnego skarbowego i do powszechnego prawa karnego. Instytucja idealnego zbiegu czynów, która pozwala na traktowanie jednego czynu jako dwóch lub więcej przestępstw albo dwóch lub więcej wykroczeń, albo jako przestępstwa i wykroczenia, ma zarówno uzasadnienie merytoryczne, jak i określony walor praktyczny. Po pierwsze, jest uzasadniona odrębnością przedmiotów ochrony (zamachu) na gruncie prawa karnego skarbowego i prawa karnego powszechnego lub powszechnego prawa wykroczeń. Po drugie, instytucja idealnego zbiegu czynów czyni ukaranie sprawcy w wyższym stopniu prawdopodobne w sytuacji, gdy z powodu przynależności jego nagannego zachowania do różnych działów prawa karnego jego ściganie należy do właściwości rzeczowej różnych organów, które na ogół funkcjonują niezależnie od siebie i nie ma między nimi przepływu

informacji o ujawnionych naruszeniach prawa (zob. V. Konarska - Wrzosek [w:] *Kodeks karny skarbowy pod red. I. Zgolińskiego. Komentarz do art. 8 k.k.s. WKP 2018, Lex, teza 2*).

W orzecznictwie sądów powszechnych przyjęto określone zasady łączenia przepisów Kodeksu karnego skarbowego i Kodeksu karnego wynikające z art. 8 k.k.s. Mianowicie stwierdza się, że instytucja idealnego zbiegu czynów będzie miała zastosowanie np. w przypadku nierzetelnego wystawienia faktury, które to zachowanie wyczerpuje znamiona przestępstwa skarbowego z art. 62 § 2 albo 2a k.k.s. i przestępstwa powszechnego z art. 271a § 1, 2 lub 3 k.k. Tym samym konieczne będzie orzeczenie o winie i karze zarówno za przestępstwo skarbowe z art. 62 § 2 albo 2a k.k.s., jak i za przestępstwo z art. 271a § 1 albo 2 lub 3 k.k., a następnie wydanie rozstrzygnięć, które z orzeczonych kar będą podlegać wykonaniu, stosownie do przepisów art. 8 § 2 i 3 k.k.s. (*por. m.in. wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 8 sierpnia 2014 r., II AKa 200/14, LEX nr 1500762*). Osobne zagadnienie, to możliwość zastosowania przepisów części ogólnej Kodeksu karnego do czynów penalizowanych na gruncie Kodeksu karnego skarbowego.

Uznając A. G. za winnego popełnienia czynu opisanego w pkt I aktu oskarżenia, Sąd I instancji przyjął, iż oskarżony „pomagał do wprowadzenia w błąd”, a ponieważ Kodeks karny skarbowy nie przewiduje odpowiedzialności za pomocnictwo, zastosował przepis Kodeksu karnego. Stało się to zgodnie z art. 20 k.k.s., który stanowi, że do przestępstw skarbowych nie mają zastosowania przepisy części ogólnej i rozdziału XXXVIII Kodeksu karnego, z zastrzeżeniem § 2, który z kolei umożliwia zastosowanie przepisu art. 18 § 2 i 3 k.k.

W niniejszej sprawie Sąd I instancji starannie wyjaśnił, dlaczego przyjął zbieg przestępstw skarbowych penalizowanych w Kodeksie karnym skarbowym z przestępstwami z Kodeksu karnego. Wskazał, że konieczne było (nie tylko możliwe) zakwalifikowanie zachowania skazanego na podstawie art. 271 § 1 k.k., bowiem skoro faktura VAT dokumentuje okoliczności istotne dla prawa publicznego i wywołuje konsekwencje publicznoprawne na równi z niektórymi dokumentami wystawianymi przez organy administracji państwowej, a uprawnienie określonych

podmiotów do jej wystawienia płynie wprost z ustawy, to wystawca takiej faktury jest inną osobą uprawnioną do wystawienia dokumentu w rozumieniu art. 271 § 1 k.k. Ponadto Sąd ten wskazał, że chociaż wystawienie nierzetelnej faktury jest przestępstwem skarbowym z art. 62 § 2 k.k.s. stanowiącym *lex specialis* w stosunku do przepisu art. 271 § 1 k.k., jednakże w myśl przepisu art. 8 § 1 k.k.s. wykluczone jest w takim przypadku wyparcie na zasadzie specjalności przepisu Kodeksu karnego przez przepis Kodeksu karnego skarbowego. Tym samym konieczne i prawidłowe staje się orzeczenie o winie i karze zarówno za przestępstwo skarbowe z art. 62 § 2 k.k.s., jak i za występki z art. 271 § 1 albo 3 k.k., a następnie wydanie rozstrzygnięć o wykonaniu kar, stosownie do przepisów art. 8 § 2 i 3 k.k.s. Odnosząc się zaś do obowiązku zakwalifikowania zachowania skazanego z art. 286 § 1 k.k., Sąd podniósł, że konieczne było przyjęcie zbiegu idealnego przestępstwa skarbowego z przestępstwem powszechnym z art. 286 § 1 k.k. w formie pomocnictwa do popełnienia przestępstwa opisanego w art. 286 § 1 k.k. Powołał się przy tym na pogląd wyrażony w wyroku Sądu Apelacyjnego w (...) z dnia 26 czerwca 2014 r., w sprawie II AKa 153/14 (KZS 2014, z. 10, poz. 97), w którym Sąd ten wyraził przekonanie o w pełni zasadnej dopuszczalności koncepcji kwalifikowania działania polegającego na wyłudzeniu podatku VAT jako przestępstwa powszechnego z art. 286 § 1 k.k., pod warunkiem, że działanie sprawcy wyczerpującego znamiona tegoż przestępstwa, nie sprowadza się do „zaniechania rzetelnego zgłoszenia przedmiotu opodatkowania, prowadzącego do uniknięcia wydatku z własnego majątku podatnika kosztem uszczuplenia spodziewanego dochodu finansowego Skarbu”, czy też do: „tylko i wyłącznie obniżeniu podatku należnego”. Z kolei: „przyjęcie takiej kwalifikacji (usiłowania doprowadzenia Skarb Państwa do niekorzystnego rozporządzenia mieniem) byłoby możliwe pod warunkiem ustalenia, że oskarżeni działali w celu uzyskania korzyści majątkowej wynikającej ze zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, bądź zaliczaniu jej na poczet własnych zaległości podatkowych lub bieżących bądź przyszłych własnych zobowiązań podatkowych”. Takie okoliczności zachodziły w rozpoznawanej sprawie. Zwrot nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym

był w rozpoznawanej sprawie koniecznym elementem przestępczego procederu i decydował o jego opłacalności.

Na temat możliwości zastosowania zbiegu rzeczywistego wypowiedział się również Sąd odwoławczy, wskazując, że nie doszło do obrazy przepisów prawa materialnego w niniejszej sprawie. Zdaniem tego Sądu, stosunek krzyżowania się zakresów zastosowania poszczególnych przepisów ustawy karnej nie daje podstaw do przyjęcia, że zachodzi sytuacja, gdy przepis szczególny wyłącza zastosowanie przepisu o charakterze bardziej ogólnym, a byłaby podstawą do przyjmowania tzw. kumulatywnego zbiegu przepisów ustawy karnej. Regułę *lex specialis derogat legi generali*, wskazującą na zaistnienie pozornego zbiegu przepisów ustawy karnej, można byłoby natomiast stosować, gdy przepis szczególny całkowicie zawierał się w przepisie ogólnym będąc od niego węższym w zakresie zastosowania i bogatszym w treść. Niemniej jednak rozważania te w niniejszej sprawie nie mają znaczenia wobec brzmienia przepisu art. 8 § 1 k.k.s. statuującego realny zbieg przestępstw skarbowych z przestępstwami tzw. powszechnymi. Zatem słusznie Sąd odwoławczy skonstatował, że Sąd I instancji postąpił prawidłowo kwalifikując te same czyny oskarżonego jednocześnie jako przestępstwa z Kodeksu karnego oraz przestępstwa skarbowe, orzekając następnie w trybie art. 8 § 2 i 3 k.k.s. o tym, które z orzeczonych za te same czyny kary podlegają wykonaniu.

Przyjęta przez procedujące w sprawie Sądy interpretacja art. 8 k.k.s. jest zgodna z tą wyrażaną w orzecznictwie Sądu Najwyższego, który to Sąd wielokrotnie zwracał uwagę, że gdy do tego samego czynu zabronionego zbiegają się przepisy prawnokarne należące do różnych działów prawa karnego (a konkretnie z obszaru prawa karnego skarbowego i prawa karnego powszechnego) – nie stosuje się reguł wyłączających wielość ocen.

I tak w uchwale 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 24 stycznia 2013 r., I KZP 19/12 (OSNKW 2013, z. 2, poz. 13) przyjęto - „Reguły wyłączania wielości ocen mają zastosowanie jedynie w wypadku zbiegu przepisów ustawy, natomiast nie stosuje się ich w razie idealnego zbiegu czynów zabronionych, o którym mowa w art. 8 § 1 k.k.s.”. Na gruncie tej uchwały powstało pytanie, czy art. 8 k.k.s. ma zastosowanie wyłącznie do idealnego zbiegu przepisów, czy też do

rzeczywistego; czy zawsze konsekwencją sięgnięcia po rozwiązanie z art. 8 § 1 k.k.s. jest wykreowanie obowiązku przypisania sprawcy więcej niż jednego czynu. Sąd Najwyższy uznał, że wprowadzie idealny zbieg czynów zabronionych tworzy fikcję prawną, niemniej - i to jest decydujące - w jej następstwie dochodzi do skazania za dwa delikty. Reguły wyłączania wielości ocen mają zastosowanie tylko do kwalifikacji prawnej jednego przestępstwa. Jeśli w art. 8 § 1 k.k.s. jest mowa o dwóch deliktach, to zestawienie kwalifikacji prawnych do nich się odnoszących (w jakimś sensie suma przepisów charakteryzujących dwa odrębne czyny) usuwa się w sposób ewidentny spod zastosowania względem nich jakiegokolwiek reguły wyłączania wielości ocen. Po prostu: zbioru przepisów określających łącznie jedno i drugie przestępstwo nie można poddać zabiegowi redukcji ocen, tak jak wolno, a nawet należy uczynić to w stosunku do kwalifikacji prawnych poszczególnych czynów, o ile oczywiście zaistnieją ku temu właściwe przesłanki. Nie jest więc możliwe opowiedzenie się za dopuszczalnością stosowania reguł wyłączających wielość ocen do regulacji zawartej w art. 8 § 1 k.k.s.

Sąd Najwyższy wskazał, że w razie wystąpienia podanych w art. 8 k.k.s. przesłanek, istnieje konieczność przypisania sprawcy oddzielnie przestępstwa (lub wykroczenia) skarbowego i oddzielnie przestępstwa (lub wykroczenia) powszechnego. Chodzi tu więc o równoległą odpowiedzialność karno-skarbową i karną za jeden (ten sam) czyn. Nie pojawia się jednak w takim wypadku między przepisem z Kodeksu karnego skarbowego a przepisem z Kodeksu karnego zbieg rzeczywisty, czyli sytuacja krzyżowania się, interferencji zakresów ustawowych znamion, skoro przecież ze względu na przypisanie sprawcy więcej niż jednego deliktu nie wchodzi tu w rachubę zasada, że jeden czyn stanowi tylko jedno przestępstwo (art. 6 § 1 k.k.s. i art. 11 § 1 k.k.). Na bazie zaś jedynie tej ostatniej zasady, skutkującej rzeczywisty zbieg przepisów ustawy, może wystąpić albo zbieg właściwy, co prowadzi – w wypadku braku podstaw do zastosowania jednej z reguł wyłączania wielości ocen – do przyjęcia kumulatywnego zbiegu przepisów ustawy (art. 7 § 1 k.k.s. i art. 11 § 2 k.k.), albo zbiegu niewłaściwego, pomijalnego, gdy zastosowanie znajdzie jedna z reguł wyłączania wielości ocen (*zob. A. Wąsek (w:) Kodeks karny. Komentarz, pod red. O. Górniok, Warszawa 2006, s. 39*).

W przypadku więc wystąpienia idealnego zbiegu przepisów ustawy wyłączone jest zastosowanie wspomnianej konstrukcji kumulatywnego zbiegu przepisów ustawy, gdy pomiędzy zakresami znamion określonych typów czynów zabronionych zachodzi stosunek wykluczenia. Chodzi tu o tzw. reguły wyłączania wielości ocen, to jest o zasadę specjalności (*lex specialis derogat legi generali*), zasadę pochłaniania (*lex consumens derogat legi consumptae*) i zasadę subsydiarności (*lex primaria derogat legi subsidiariae*), które sprawiają, że zbiegu przepisów nie uwzględnia się w kwalifikacji prawnej.

Ostatecznie te rozważania prowadziły Sąd Najwyższy do wniosku, że skoro reguły wyłączania wielości ocen nie mają zastosowania, ujmując rzecz skrótowo, do instytucji określonej w art. 8 k.k.s., to siłą rzeczy wykluczone jest, aby przepis Kodeksu karnego skarbowego mógł wyprzeć na zasadzie specjalności lub konsumpcji przepis Kodeksu karnego (lub odwrotnie) i aby w konsekwencji doszło do skazania i wymierzenia sprawcy jednej kary.

Chociaż uchwała ta nie jest powszechnie akceptowana w doktrynie, to w orzecznictwie sądowym jest obecnie interpretacją obowiązującą. Również w kolejnych orzeczeniach Sąd Najwyższy wyrażał opinię, zgodnie z którą „Reguły wyłączania wielości ocen mają zastosowanie jedynie w wypadku zbiegu przepisów ustawy, natomiast nie stosuje się ich w razie idealnego zbiegu czynów zabronionych, o którym mowa w art. 8 § 1 k.k.s., co w konsekwencji oznacza, że wykluczone jest, aby przepis Kodeksu karnego skarbowego mógł wyprzeć na zasadzie specjalności lub konsumpcji przepis Kodeksu karnego albo odwrotnie. To z kolei powoduje, że jeżeli ten sam czyn będący przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa lub wykroczenia określonego w przepisach karnych innej ustawy, stosuje się każdy z tych przepisów” (zob. *postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 5 grudnia 2017 r., III KK 256/17, LEX nr 2447332*). Przy zastosowaniu art. 8 k.k.s. o wielości czynów karalnych przypisywanych sprawcy decyduje liczba prawno-karnych ocen, nie zaś liczba popełnionych przez sprawcę czynów, bo podstawą tej oceny jest ten sam czyn tego samego sprawcy (zob. *wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10 października 2016 r., IV KK 152/16, LEX nr 2148637*). Wystawienie nierzetelnej faktury należy traktować jako czyn wyczerpujący znamiona przestępstwa skarbowego z art. 62

§ 2 k.k.s., stanowiącego *lex specialis* w stosunku do przestępstwa z art. 271 § 1 k.k. Wykluczone jest jednak, aby przepis Kodeksu karnego skarbowego mógł wyprzeć na zasadzie specjalności lub konsumpcji przepis Kodeksu karnego albo odwrotnie. To z kolei powoduje, że jeżeli ten sam czyn będący przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa lub wykroczenia określonego w przepisach karnych innej ustawy, stosuje się każdy z tych przepisów (*zob. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 15 listopada 2013 r., II KK 295/13, LEX nr 1391781*). W przypadku stosowania konstrukcji tzw. idealnego zbiegu czynów zabronionych, o którym mowa w art. 8 § 1 k.k.s., reguły wyłączania wielości ocen mogą służyć do redukcji kwalifikacji prawnej w ramach normatywnej analizy przeprowadzonej odrębnie dla poszczególnych deliktów (skarbowego i powszechnego) objętych tym zbiegiem, natomiast nie mają już zastosowania do obu kwalifikacji prawnych jako całości. Inaczej rzecz ujmując: reguły wyłączania wielości ocen mają zastosowanie jedynie w wypadku zbiegu przepisów ustawy, natomiast nie stosuje się ich w razie idealnego zbiegu czynów zabronionych, o którym mowa w art. 8 § 1 k.k.s. Powyższe w konsekwencji oznacza, że wykluczone jest, aby przepis Kodeksu karnego skarbowego mógł wyprzeć na zasadzie specjalności lub konsumpcji przepis Kodeksu karnego albo odwrotnie (*zob. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 24 stycznia 2013 r., I KZP 21/12, OSNKW 2013, z. 2, poz. 14*).

Z przeglądu orzecznictwa wynika więc, że opinia obrońcy przedstawiona w kasacji nie znajduje potwierdzenia. Zdaniem obrońcy w niniejszym przypadku rzeczywiście istnieje zbieg pozorny przepisów, bowiem kwalifikacja zachowania oskarżonego poprzez przepisy karnoskarbowe pozwala oddać zawartość bezprawia jego zachowania – nastąpiła konsumpcja przepisami ustawy karnoskarbowej zachowania sprawców ocenianych w tej sprawie - pozorności zbiegu przepisów ustawy karnoskarbowej i Kodeksu karnego. Jednak z powyższych rozważań wynika, że musiał zaistnieć idealny zbieg przestępstwa powszechnego i wykroczenia, skoro doszło do dwóch ocen prawnokarnych. W uzasadnieniu kasacji obrońca wyraża opinię, zgodnie z którą nie zaistniał idealny zbieg przepisów. Podkreśla, że nie nastąpiła sytuacja opisana w uchwale składu 7 sędziów Sądu Najwyższego z dnia 24 stycznia 2013 r. przyjmując,

iż niezależnie od stanu faktycznego, zasadnym jest stosowanie do zachowań oskarżonego, które w szczególności godzą w finansowy interes Skarbu Państwa - konstrukcji idealnego zbiegu przepisów. Chociaż zdaniem obrońcy wystarczyłoby do niniejszego stanu faktycznego zastosować przepisy k.k.s., to należy przypomnieć, że przy zastosowaniu art. 8 k.k.s. o wielości czynów karalnych przypisywanych sprawcy decyduje liczba prawnokarnych ocen, nie zaś liczba popełnionych przez sprawcę czynów, bo podstawą tej oceny jest ten sam czyn tego samego sprawcy – zaś w tym przypadku oba sądy trafnie oceniły, że zachowanie skazanego wypełniło zarówno znamiona przestępstwa skarbowego, jak i powszechnego – a dokonaną ocenę rzetelnie wyjaśniły i uzasadniły.

Podsumowując te rozważania wypada stwierdzić, że podniesiony w kasacji zarzut należało ocenić jako oczywiście bezzasadny, a zatem kasacja podlegała oddaleniu w trybie art. 535 § 3 k.p.k.

O kosztach sądowych postępowania kasacyjnego orzeczono na podstawie art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 637a k.p.k., zwalniając od nich skazanego i obciążając tymi kosztami Skarb Państwa.

O wynagrodzeniu obrońcy z urzędu adwokata P. B., orzeczono na podstawie § 4 ust. 1 i 3 oraz § 17 ust. 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 3 października 2016 r. w sprawie ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez adwokata z urzędu, zasądzając na jego rzecz kwotę 738 zł (obejmującą także podatek VAT) za sporządzenie i wniesienie kasacji na rzecz skazanego A. G..