

POSTANOWIENIE

Dnia 6 grudnia 2023 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Paweł Kołodziejski

na posiedzeniu w trybie art. 535 § 3 k.p.k.

po rozpoznaniu w Izbie Karnej w dniu 6 grudnia 2023 r.,

sprawy **D.H.**

uniewinnionego od popełnienia czynu z art. 56 § 1 i 2 k.k.s. i in.,

z powodu kasacji wniesionej na niekorzyść przez Prokuratora Rejonowego w S.

od wyroku Sądu Okręgowego w Suwałkach

z dnia 23 maja 2023 r., sygn. akt II Ka 56/23,

zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego w Suwałkach

z dnia 15 grudnia 2022 r., sygn. akt II K 886/22,

p o s t a n o w i ł

1. oddalić kasację jako oczywiście bezzasadną;
2. zasądzić od Skarbu Państwa na rzecz uniewinnionego D.H. kwotę 720 zł (siedemset dwadzieścia złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego za sporządzenie i wniesienie odpowiedzi na kasację;
3. kosztami postępowania kasacyjnego obciążyć Skarb Państwa.

(P.B.)

UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy w Suwałkach wyrokiem z dnia 15 grudnia 2022 r., sygn. akt II K 886/22 skazał D. H. przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 i § 2 k.k.s. w zb. z art. 76 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 2 § 2 k.k.s.,

za które wymierzył mu karę grzywny w wysokości 150 stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 120 zł.

Apelację od tego orzeczenia wywiódł obrońca oskarżonego, podnosząc zarzuty naruszenia przepisów prawa materialnego (art. 76 § 2 k.k.s.), obrazy przepisów prawa procesowego (art. 7 k.p.k.), błędu w ustaleniach faktycznych oraz rażącej niewspółmierności kary, domagając się jego uniewinnienia, względnie odstąpienia od wymierzenia kary.

Sąd Okręgowy w Suwałkach, wyrokiem z dnia 23 maja 2023 r., sygn. akt II Ka 56/23 zmienił zaskarżony wyrok w ten sposób, że uniewinnił D. H. od popełnienia zarzucanego mu czynu.

Od tego orzeczenia kasację wniósł prokurator, który zaskarżył je w całości na niekorzyść D. H., podnosząc zarzut rażącego i mającego istotny wpływ na treść wyroku naruszenia przepisów prawa karnego procesowego, tj. art. 7 k.p.k., art. 410 k.p.k. i art. 433 § 2 k.p.k., *„poprzez przeprowadzenie wadliwej kontroli odwoławczej przez dowolną i wybiórczą ocenę dowodów, polegającą na nienależytym rozważeniu zarzutów i wniosków podnoszonych w apelacji przez obrońcę oskarżonego, a także dokonaniu oceny materiału dowodowego, znajdującego się w aktach sprawy, w sposób dowolny a nie swobodny, co w konsekwencji doprowadziło do zmiany wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego, polegających na:*

- 1. uznaniu, wbrew ustaleniom Sądu I Instancji, iż działanie oskarżonego D. H. nie polegało na umyślnym wprowadzeniu w błąd organów podatkowych, gdyż do obsługi finansowo księgowej swojej firmy zatrudniał co najmniej trzy osoby, sam nie tworzył dokumentu wtórnego w postaci deklaracji podatkowych, podczas gdy uzupełniony przez Sąd Okręgowy materiał dowodowy nie dostarczył podstaw do podważenia ustaleń Sądu Rejonowego, który przyjął, iż oskarżony działając jako jednoosobowy zarząd spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, będąc podatnikiem podatku VAT, odpowiada za poprawność i rzetelność składanych deklaracji podatkowych, kontrolę wykonywanej pracy przez podległych mu pracowników, co wynika wprost z przepisów prawa pracy oraz Kodeksu Spółek Handlowych, a skala*

prowadzonej działalności, umożliwiała mu sprawowanie osobistej kontroli nad pracą księgowości, co też zresztą czynił,

2. *uznaniu, że trudno przyjąć, aby oskarżony miał być pociągnięty do odpowiedzialności za działanie, bądź zaniechanie np. w postaci niezłożenia ponownej korekty deklaracji VAT, gdy w czasie kiedy należało taką korektę deklaracji złożyć, nie był informowany o przebiegu i efektach kontroli, co więcej to nie on, a syndyk jako strona powinien w owym czasie taką korektę deklaracji złożyć, w sytuacji gdy Sąd I Instancji słusznie zauważył, iż dla przypisania sprawstwa z art. 56 § 1 i 2 kks oraz art. 76 § 1 kks złożenie kolejnej korekty deklaracji VAT (korekty deklaracji VAT złożonej przez syndyka od korekty deklaracji VAT złożonej przez oskarżonego) jest czynnością wtórną, wobec przypisanego oskarżonemu czynu, polegającego na podaniu w korekcie deklaracji VAT, danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym, czym wprowadził w błąd właściwy organ, narażając na nienależny zwrot należności publicznoprawnej”.*

W konsekwencji prokurator wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy sądowi odwoławczemu do ponownego rozpoznania.

W pisemnej odpowiedzi na kasację, obrońca oskarżonego wniósł o jej oddalenie jako oczywiście bezzasadnej i „zasądzenie na rzecz D. H. zwrotu kosztów postępowania”.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Wniesiona kasacja okazała się bezzasadna w stopniu oczywistym, znajdując się wręcz na granicy dopuszczalności, co umożliwiało jej oddalenie na posiedzeniu w trybie art. 535 § 3 k.p.k.

Na wstępie należy przypomnieć, że zgodnie z art. 523 § 1 zd. pierwsze k.p.k. kasacja może być wniesiona wyłącznie z powodu uchybień wymienionych w art. 439 k.p.k. lub innego rażącego naruszenia prawa, jeżeli mogło ono mieć istotny wpływ na treść orzeczenia. Zasada ta obowiązuje także w razie wydania wyroku uniewinniającego po raz pierwszy przed sądem *ad quem*. Tego rodzaju orzeczenie nie jest wydane w pierwszej instancji, a zatem brak możliwości jego zaskarżenia w drodze apelacji nie stanowi naruszenia zasady dwuinstancyjności postępowania

określonej w art. 78 Konstytucji RP. Niezależnie od charakteru rozstrzygnięcia zapadłego przed sądem odwoławczym, postępowanie kasacyjne nie może być traktowane jako druga instancja. Jeśli zatem skarżący nie podnosi jednej z tzw. bezwzględnych przyczyn odwoławczych, to dla skuteczności kasacji winien wykazać nie tylko, że naruszenie prawa materialnego lub procesowego było „rażące”, lecz także, że mogło ono mieć istotny wpływ na treść wydanego przez sąd odwoławczy orzeczenia. O „rażącym” naruszeniu prawa można mówić wtedy, gdy obraza prawa ma charakter wyraźny, niewątpliwy, dający się łatwo stwierdzić, ale także trzeba wziąć pod uwagę „ciężar gatunkowy” zaistniałego uchybienia. Nie chodzi zatem tylko o łatwą do stwierdzenia „na pierwszy rzut oka” obrazę prawa, ale również trzeba uwzględnić charakter tego naruszenia, jego jakość, która świadczy o poważnym uchybieniu, wręcz o randze zbliżonej do bezwzględnej przyczyny odwoławczej (zob. m.in.: postanowienie SN z dnia 26 lipca 2023 r., II KK 275/23, LEX nr 3593483; postanowienie SN z dnia 15 marca 2017 r., II KK 65/17, LEX nr 2307088; postanowienie SN z dnia 26 września 2012 r., V KK 119/12, LEX nr 1226777). Redakcja art. 523 § 1 zd. pierwsze k.p.k. wskazuje, że niedopuszczalne jest formułowanie w kasacji zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych i to zarówno wprost, jak i w wyniku instrumentalnego zabiegu skarżącego, zmierzającego do ominięcia tego ustawowego ograniczenia, gdy przyjmuje on postać (pozornie) zarzutu rażącego naruszenia prawa.

Taka też sytuacja zaistniała w niniejszej sprawie. Kasacja została sporządzona w formule apelacyjnej, a skarżący oczekuje od Sądu Najwyższego kontroli zasadności wydania wyroku uniewinniającego. Prokurator podnosi zarzut naruszenia przepisów prawa procesowego w postaci art. 7 k.p.k., art. 410 k.p.k. i art. 433 § 2 k.p.k., niemniej jednak w istocie kwestionuje poczynione przez sąd *ad quem* ustalenia faktyczne co do realizacji przez D. H. znamion strony podmiotowej zarzuconego mu przestępstwa skarbowego. Zamiast bowiem wskazywać na nieprawidłowości podczas oceny konkretnych dowodów, poddaje krytyce sam rezultat tej oceny. Skarżący zdaje się przy tym nie dostrzegać, że nie każda nieprawidłowość w zakresie realizacji obowiązków podatkowych rodzi odpowiedzialność karnoskarbową. Warunkiem tej ostatniej jest bowiem możliwość przypisania oskarżonemu winy, przy czym czyny penalizowane w art. 56 § 2 k.k.s. i

art. 76 § 2 k.k.s. można popełnić wyłącznie umyślnie (*vide* art. 4 § 1 k.k.s.). Kwestia ta w ogóle nie jest badana w toku procedur podatkowych, co oznacza, że nawet istnienie decyzji podatkowej stwierdzającej naruszenie norm prawa podatkowego nie rodzi automatycznie odpowiedzialności karnoskarbowej. Zamiaru nie można domniemywać i musi on zostać udowodniony w postępowaniu karnym. Tymczasem sąd odwoławczy doszedł do wniosku, głównie w oparciu o dowody przeprowadzone na rozprawie apelacyjnej, w szczególności uzupełniające wyjaśnienia oskarżonego, zeznania świadków A. K. i C. G. oraz informację z Niepublicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej „Centrum Zdrowia w [...]”, że zgromadzony materiał dowodowy nie daje podstaw do stwierdzenia, że D. H. miał pełną świadomość nieopłacenia wszystkich faktur ujętych w korekcie deklaracji dla podatku od towarów i usług za grudzień 2017 r., co pozwalałoby na przypisanie mu odpowiedzialności za zarzucony czyn.

Kasator wskazuje, że „to właśnie D. H. jako jednoosobowy zarząd Spółki z o.o. jest podatnikiem, na którym spoczywają obowiązki określone przez prawo podatkowe, a nie jego pracownicy”, a ponadto sąd odwoławczy pominął kwestię nadzoru nad pracownikami księgowości, co należy do podstawowych obowiązków pracodawcy. Z powyższym stanowiskiem nie sposób się zgodzić. W myśl art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 1570 z późn. zm.) podatnikami są co do zasady osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. W przypadku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością podatnikiem podatku od towarów i usług będzie zatem sama spółka, a nie jej prezes. Ten ostatni może jedynie odpowiadać jak sprawca (podatnik) w oparciu o przepis art. 9 § 3 k.k.s. Ponadto w toku postępowania odwoławczego ustalono, że w [...] sp. z o.o. za sporządzanie deklaracji podatkowych odpowiadała główna księgowa, która posiadała dostęp do konta, a zatem nie tylko mogła, lecz także powinna sprawdzić, czy wprowadzone do księgowości faktury VAT zostały opłacone, a tym samym dopuszczalne było ich uwzględnienie w deklaracji podatkowej. W tej sytuacji słusznie sąd odwoławczy doszedł do przekonania, że D. H. miał prawo zaufać osobie sporządzającej deklarację, a od prezesa zarządu trudno wymagać, aby szczegółowo sprawdzał

czynności wykonane przez wykwalifikowanych pracowników zatrudnionych do obsługi finansowo-księgowej spółki. Ponadto żaden ze świadków przesłuchanych w sprawie nie wskazał, aby D. H. domagał się uwzględnienia tych czy innych faktur w kwestionowanej korekcie deklaracji, co mogłoby wskazywać na jego zamiar. Co więcej, w oparciu o epikryzę z Niepublicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej „Centrum Zdrowia w [...]” wynika, że ww. przebywał w szpitalu psychiatrycznym w okresie od 24 lutego 2018 r. do 18 maja 2018 r. Oczywistym jest, że zaburzenia psychiczne narastały i musiały mieć wpływ na jego zaangażowanie w realizację obowiązków na tydzień przed podjęciem leczenia szpitalnego, tj. w dniu 7 lutego 2018 r., gdy miał on podpisać kwestionowaną korektę deklaracji. Rację ma natomiast skarżący, że z punktu widzenia odpowiedzialności karnoskarbowej bez znaczenia jest czy inna osoba w późniejszym czasie (np. syndyk) skorygowała nieprawidłowe rozliczenie podatkowe. Niemniej jednak okoliczność ta nie miała istotnego wpływu na treść zaskarżonego orzeczenia, skoro sąd *ad quem* doszedł do przekonania, że oskarżony w chwili zarzuconego mu czynu nie działał z zamiarem wprowadzenia w błąd organów podatkowych. Tym samym nie mogła skutkować uchyleniem wyroku sądu odwoławczego.

Mając powyższe na względzie, nie dopatrując się uchybień, o których mowa w art. 439 § 1 k.p.k., Sąd Najwyższy oddalił kasację prokuratora jako oczywiście bezzasadną.

O kosztach sądowych postępowania kasacyjnego orzeczono zgodnie z art. 637a k.p.k. w zw. z art. 636 § 1 *in fine* k.p.k., obciążając nimi Skarb Państwa. Jednocześnie Sąd Najwyższy zasądził od Skarbu Państwa na rzecz uniewinnionego D. H. kwotę 720 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa prawnego za sporządzenie i wniesienie odpowiedzi na kasację. Rozstrzygnięcie w tym zakresie oparto na przepisach art. 616 § 1 pkt 2 k.p.k., art. 637a k.p.k. w zw. z art. 636 § 1 *in fine* k.p.k. oraz § 15 ust. 1 w zw. z § 11 ust. 4 pkt 2 w zw. z § 20 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 1964 z późn. zm.).

[PGW]

[ms]

