

UZASADNIENIE

Apelacja okazała się zasadna w takim stopniu, iż na skutek jej wniesienia, zaistniały podstawy do uchylecia zaskarżonego wyroku i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji.

Analiza zebranego w sprawie materiału dowodowego oraz przebiegu dotychczasowego postępowania, nie upoważnia bowiem do rozstrzygnięcia merytorycznego, jako że nie pozwala na ocenę, czy zapadłe orzeczenie jest trafne, a zarzuty skarżącego zasadne. Stwierdzić należy, iż Sąd Rejonowy w trakcie rozpoznania przedmiotowej sprawy, dopuścił się tego rodzaju obrazy przepisów prawa procesowego, która mogła mieć istotny wpływ, na treść wydanego przezeń końcowego rozstrzygnięcia.

Przechodząc do szczegółowych rozważań stwierdzić należy, że w art. 56 § 1 k.k.s. zostało stypizowane przestępstwo skarbowe, które tradycyjnie nazywane jest oszustwem podatkowym. Polega ono na tym, że podatnik, który składając organowi podatkowemu, innemu uprawnionemu organowi lub płatnikowi deklarację lub oświadczenie, podaje nieprawdę lub zataja prawdę albo nie dopełnia obowiązku zawiadomienia o zmianie objętych nimi danych, przez co naraża podatek na uszczuplenie.

Podawanie nieprawdy obejmuje taką sytuację, w której sprawca świadomie przedstawia organowi podatkowemu dane, które - w jego przekonaniu - są niezgodne z rzeczywistością, tj. ze stanem faktycznym. W deklaracjach podatkowych podatnik obowiązany jest wykazać się przede wszystkim wiedzą o faktach. Wypełnienie przez podatnika jego obowiązku następuje tu przez samo oświadczenie o stanie wiedzy. Kryterium weryfikacji oświadczenia podatnika jest to, czy ujawnił on wszystkie okoliczności faktyczne i prawne, o których wiedział oraz czy nie zataił swej wiedzy lub nie podał nieprawdy. W takim wypadku od składającego deklarację nie wymaga się więcej, niż na to pozwala jego indywidualny, a przez to i subiektywny stan świadomości prawnej i doświadczenia życiowego. Obowiązek jest spełniony wtedy, gdy podatnik oświadczył tyle, ile wiedział i oświadczył zgodnie z prawdą.

Jak słusznie zauważył Sąd Najwyższy, do istoty opisanego działania należy umyślne wprowadzenie w błąd organu podatkowego, co do rzeczywistego stanu rzeczy, istotnego z punktu widzenia prawidłowego ustalania wysokości należnego Skarbowi Państwa podatku, czy też innej należności publiczno – prawnej. Tak więc, warunkiem odpowiedzialności karnej skarbowej z art. 56 § 1 k.k.s. jest wyłącznie świadome działanie sprawcy z zamiarem bezpośrednim lub ewentualnym (por. wyrok z dnia 2 grudnia 2002 roku – IV KKN 559/99; postanowienie z dnia 23 lutego 2006 roku – III KK 267/05).

To samo należy powiedzieć o przestępstwie skarbowym stypizowanym w art. 62 § 2 k.k.s., którego to znamiona – zdaniem Sądu I instancji – również miał swoim zachowaniem wyczerpać oskarżony M. H.. Z treści art. 4 § 1 k.k.s. wynika, że przestępstwo skarbowe można popełnić umyślnie, a także nieumyślnie, jeżeli kodeks tak stanowi. Natomiast z przepisu art. 62 § 2 k.k.s. nie wynika, aby penalizowane było działanie nieumyślne. Również i w przypadku tego przestępstwa nie jest zatem możliwe przypisanie go osobie, która zrealizuje określone w przepisie czynności czasownikowe, lecz uczyni to nieumyślnie (np. w wyniku niedbalstwa, czy lekkomyślności).

Wymagana przez przepisy kodeksu karnego skarbowego (art. 4 § 1 k.k.s.) – jako warunek odpowiedzialności karnej, umyślność zachowania się sprawcy, odnosząca się także do przestępstw z zakresu obowiązków podatkowych, nie może być wywodzona z samego faktu zaistnienia znamion strony przedmiotowej danego czynu skarbowego. Nie można jej domniemywać, lecz należy ją udowodnić, choćby na podstawie dowodów pośrednich, w drodze logicznego rozumowania z całokształtu zebranego materiału dowodowego. Sam fakt wadliwych rozliczeń z Urzędem Skarbowym, może pociągać i pociąga odpowiedzialność finansową sprawcy na gruncie prawa podatkowego, ale nie oznacza to, iżby zawsze automatycznie rodziła się wówczas także odpowiedzialność w sferze prawa karnego skarbowego. Jednym z warunków tej ostatniej jest bowiem, poza spełnieniem znamion przedmiotowych przestępstwa skarbowego, także

umyślność (wyjątkowo - nieumyślność) zachowania sprawcy (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 23 maja 2002 roku, V KKN 426/00, OSNKW rok 2002/ 9-10/81).

Sąd winien zatem w uzasadnieniu wyroku skazującego wskazać, jakie przesłanki i okoliczności zdecydowały o tym, że oskarżonemu należy przypisać winę umyślną, a więc, że swoją świadomością obejmował wszystkie znamiona strony przedmiotowej przestępstwa i chciał go popełnić lub też przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godził. Sąd Najwyższy 6 lutego 1973 roku stwierdził: „Warunkiem przyjęcia, że sprawca czynu działał z zamiarem ewentualnym, jest ustalenie, iż – po pierwsze – sprawca miał świadomość, że podjęte działanie może wyczerpywać przedmiotowe znamiona ustawy karnej i – po drugie – sprawca akceptuje sytuację, w której czyn wyczerpuje przedmiotowe znamiona przestępstwa, w postaci aktu woli polegającej na godzeniu się z góry z takim stanem rzeczy, przy czym zgody na skutek nie można domniemywać, czy domyślać się, lecz należy wykazać, że stanowiła ona jeden z elementów zachodzących w psychice sprawcy”.

Tymczasem Sąd Rejonowy zadaniu temu nie sprostał, poprzestając jedynie na wskazaniu w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku, że oskarżony „nie wykazał się normalną starannością w handlu” i nie zweryfikował w dostateczny sposób swoich kontrahentów dostarczających mu paliwo. Skonkludował następnie swój wywód stwierdzeniem, że „przy takiej postawie oskarżony, co najmniej godził się na korzystanie z fikcyjnych, nierzetelnych faktur...”

Przede wszystkim zwrócić tu należy uwagę na to, że już sama ustawa, w art. 4 § 3 k.k.s. stanowi, iż „czyn zabroniony popełniony jest nieumyślnie, gdy sprawca nie mając zamiaru jego popełnienia, popełnia go jednak na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość popełnienia tego czynu przewidywał albo mógł przewidzieć”.

Tak więc, rozumowaniu Sądu meriti zarzucić należy głównie to, że sąd ten upatrywał karygodności zachowania oskarżonego w niezachowaniu wymaganych w obrocie gospodarczym reguł staranności, co przecież jest immanentnie związane z działaniem nieumyślnym, po czym jednak przyjął, iż działanie oskarżonego było umyślne (zamiar ewentualny). Tym samym Sąd meriti – na co trafnie zwrócił uwagę skarżący – nie wykazał, dlaczego oskarżonemu należy przypisać umyślność (w postaci zamiaru ewentualnego), choć finalnie ją oskarżonemu przypisał.

W realiach rozpoznawanej sprawy, Sąd odwoławczy nie ma przy tym możliwości dokonania prawidłowej kontroli instancyjnej trafności wyroku pierwszoinstancyjnego i wydania ewentualnego wyroku reformatoryjnego. Sąd Rejonowy spłycił bowiem maksymalnie postępowanie dowodowe, a w zakresie w którym pojawiły się wątpliwości (czyli odnośnie strony podmiotowej zarzucanego przestępstwa), Sąd ten praktycznie nie przeprowadził żadnego postępowania dowodowego. Sąd Rejonowy ograniczył się jedynie do odebrania wyjaśnień od oskarżonego. Już samo to, że oskarżony nie przyznał się do winy i przedstawił swoją wersję zdarzenia, wedle której nie miał on żadnej świadomości, co do nielegalnego pochodzenia kupowanego paliwa, powinno skłonić Sąd Rejonowy do przeprowadzenia postępowania dowodowego, które zweryfikowałoby prawdziwość wyjaśnień oskarżonego. Odwołanie się tu jedynie do materiałów postępowania kontrolnego, prowadzonego przez organy skarbowe było oczywiście niewystraszające. Materiały tegoż postępowania, stanowiące lwią część materiału dowodowego zgromadzonego w niniejszej sprawie wskazują na to, że firmy (...), od których oskarżony nabywał paliwo, działały bez wymaganej koncesji i dokumentowały obrót paliwem, który pochodził z nieznanych źródeł, nie rozliczając się z urzędem skarbowym, powodując wielotysięczne uszczuplenia w należnościach skarbowych, za co ich nominalni właściciele – M. K. i M. T. zostali prawomocnie skazani wyrokami sądu karnego. Samo to nie może jednak przesądzać, iż oskarżony M. H. działał ze świadomością uczestniczenia w obrocie nielegalnym paliwem, niewiadomego pochodzenia. O ile można bowiem formułować tego rodzaju podejrzenia, to jednak niewykluczonym też może być i taka wersja, że oskarżony sam został wprowadzony w błąd przez nieuczciwych sprzedawców, a jego zawinienie polegało jedynie na niezachowaniu wystarczającej ostrożności, co jednakże nie jest wystarczające dla przypisania mu winy umyślnej.

Skoro tak, to dla prawidłowego wyrokowania, należało – nawet w drodze podjęcia inicjatywy z urzędu – przeprowadzić postępowanie dowodowe, które mogłoby wykazać, czy wyjaśnienia oskarżonego, w tej części, w której negował posiadanie świadomości uczestniczenia w nielegalnym obrocie paliwami, są wiarygodne, czy też nie. Sąd meriti nie zechciał dostrzec, że w polskiej procedurze karnej wciąż obowiązuje zasada trafnej reakcji karnej i zasada prawdy materialnej. Z treści art. 2 § 1 pkt 1 i § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. wynika bowiem, że podstawę wszystkich rozstrzygnięć powinny stanowić prawdziwe ustalenia faktyczne, natomiast celem postępowania karnego jest m.in. to, by sprawca przestępstwa został wykryty i pociągnięty do odpowiedzialności karnej, a osoba, której nie udowodniono winy – nie poniosła takiej odpowiedzialności. Z kolei treść art. 366 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. nakłada na przewodniczącego rozprawie powinność wyjaśnienia wszystkich istotnych okoliczności sprawy.

Dla ustalenia, czy oskarżony wiedział, lub też podejrzewał, że kupowane przez niego paliwo pochodzi z nielegalnego źródła i się na to godził, koniecznym było przeprowadzanie dowodów, m.in. celem ustalenia, w jaki sposób dochodziło do tych transakcji i jakie były okoliczności ich przeprowadzania. Przesłuchania wymagały zatem osoby, które posiadały (a przynajmniej powinny posiadać) w tym zakresie wiedzę, a w pierwszej kolejności M. K. i M. T., a więc właściciele tych firm, które sprzedawały paliwa oskarżonemu, posługując się przy tym fikcyjnymi fakturami. Wiedzę taką może posiadać także ówczesny pracownik oskarżonego – T. S.. Niezwykle istotnym może także okazać się przesłuchanie osoby, która prowadziła obsługę księgowo – rachunkową firmy oskarżonego (jeżeli oskarżony odmówiłby wskazania tej osoby, to i tak przecież da się w inny sposób ustalić jej personalia). Księgowy obsługujący firmę oskarżonego powinien mieć szeroką wiedzę, co do rozliczanych faktur. Osoba będąca specjalistą w zakresie rachunkowości, potencjalnie miała też możliwość „wychycenia” czegoś, co mogło budzić wątpliwości odnośnie legalności ewidencjonowanych transakcji, a jeśli tak, to istotnym jest, to czy podzieliła się swoimi wątpliwościami z oskarżonym. Ważnym jest też, czy w ówczesnych realiach rynkowych, księgowy zalecał oskarżonemu szczególną ostrożność i weryfikację podmiotów sprzedających paliwa.

Sąd meriti zaniechał również przeprowadzenia postępowania dowodowego w zakresie działalności firm (...) oraz ich właścicieli M. K. i M. T., co mogło przyczynić się do weryfikacji stanowiska prezentowanego przez oskarżonego. Należało bowiem przeanalizować tę działalność, i to nie tylko w aspekcie transakcji zawieranych z oskarżonym, ale także w szerszej perspektywie. Przecież oskarżony M. H. nie był jedynym kontrahentem tychże firm, które rozprzodzały paliwa na szeroką skalę, a nabywcami paliwa było wielu przedsiębiorców. Istotnym było tu ustalenie, w jaki sposób firmy (...) były postrzegane przez innych kontrahentów, w jakim stopniu imitowały legalną działalność, czy dla przeciętnej odbiorcy ich usług mogły uchodzić za autentyczne podmioty, czy w tym czasie pojawiały się już sygnały o nieprawidłowościach w zakresie działania ww. firm. Bogate źródło informacji w tym zakresie stanowią choćby akta postępowań karnych II K 1/12 i II K 2/12 Sądu Rejonowego w Piotrkowie Trybunalskim, III K 53/09 Sądu Okręgowego w Piotrkowie Trybunalskim, a także II K 538/10 Sądu Rejonowego w Tomaszowie Mazowieckim. Jako wzór właściwego pojmowania obowiązków spoczywających na sądzie I instancji, w kierunku wyjaśnienia wszystkich istotnych okoliczności sprawy stanowi np. wymieniona wyżej sprawa II K 2/12 Sądu Rejonowego w Piotrkowie Trybunalskim, w której to sąd m.in. przesłuchał reprezentatywną grupę nabywców paliwa od firmy (...).

W rozpoznawanej sprawie Sąd I instancji przyjął ponadto, że przedmiotowe zdarzenia miały miejsce „w latach, kiedy był już znany problem unikania płacenia podatków przez firmy prowadzące handel paliwami”, choć nie wiadomo, na jakiej podstawie poczynił tego rodzaju ustalenie. Podobnie, Sąd Rejonowy uznał, iż oskarżony nie dokonał wymaganej weryfikacji swoich kontrahentów: firmy (...), dostarczających paliwo do jego przedsiębiorstwa. Nie przeprowadził jednak przy tym żadnego postępowania dowodowego i nie poczynił żadnej analizy obowiązujących w tym czasie przepisów, regulujących obowiązki spoczywające na przedsiębiorcy uczestniczącym w obrocie paliwami.

Podniesione wyżej okoliczności prowadzą do wniosku, że zaskarżony wyrok zapadł z obrazą przepisów prawa procesowego, o takiej randze i znaczeniu, że mogła ona mieć istotne znaczenie dla treści merytorycznego rozstrzygnięcia w sprawie. Dlatego też zaskarżony wyrok należało uchylić i przekazać sprawę do ponownego rozpoznania Sądowi Rejonowemu w Piotrkowie Trybunalskim.

Zważyć należy, iż konwalidacja w postępowaniu odwoławczym wyżej wskazanych uchybień, dotyczących zaniechania przeprowadzenia postępowania dowodowego, daleko wykroczyłaby poza funkcje kontrolne sądu II instancji, gdyż równałaby się konieczności przeprowadzenia przezeń całego przewodu sądowego. Dodać też trzeba, że przeprowadzenie przewodu sądowego dopiero w postępowaniu odwoławczym niosłoby za sobą również taki skutek, że strona nie zgadzająca się z rozstrzygnięciem Sądu Okręgowego, zawartym w orzeczeniu nie podlegającym już przecież zaskarżeniu w zwykłym trybie, zostałaby pozbawiona realnej możliwości odwołania się i przedstawienia swoich kontrargumentów wyższej instancji.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy Sąd I instancji winien przeprowadzić postępowanie dowodowe, ukierunkowane przede wszystkim na ustalenie istnienia (bądź nieistnienia) po stronie oskarżonego winy umyślnej, odnośnie zarzucanych mu czynów, po czym dokonać oceny zgromadzonych dowodów, w tym dokładnej analizy (czemu dać wyraz w ewentualnym pisemnym uzasadnieniu) strony podmiotowej przestępstwa, mając też na względzie stanowisko wypracowane dotychczas przez orzecznictwo i doktrynę.

Pamiętać przy tym należy, że w świetle art. 442 § 3 k.p.k., sąd, któremu przekazano sprawę do ponownego rozpoznania, jest związany zapatrywaniami prawnymi oraz wskazaniem, co do dalszego postępowania, wyrażonymi przez sąd wyższego rzędu. Zachowuje natomiast autonomię w zakresie oceny dowodów, które weryfikuje w oparciu o własne przekonanie, zgodnie z zasadami określonymi w art. 7 k.p.k., a także – co jest oczywiste – ma pełną możliwość poczynienia własnych ustaleń faktycznych, wynikających z przeprowadzonych dowodów (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 października 2014 roku - V KK 144/14; postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 2 lutego 2009 roku - II KK 224/08).