

Sygn. akt II Ka 696/20

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 26 marca 2021r.

Sąd Okręgowy w Siedlcach II Wydział Karny w składzie:

Przewodniczący:	SSO Grażyna Jaszczuk (spr.)
Sędziowie:	SSO Agata Kowalska SSO Karol Troć
Protokolant:	st. sekretarz sądowy Paulina Jarczak

przy udziale Prokuratora Tomasza Gیزی

po rozpoznaniu w dniu 19 marca 2021 r.

sprawy **M. J. (1)**

oskarżonego z art. 54 § 1 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 kks

na skutek apelacji, wniesionej przez prokuratora i obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Siedlcach

z dnia 18 sierpnia 2020 r. sygn. akt II K 581/16

I. zaskarżony wyrok zmienia w ten sposób, że za podstawę wymiaru kary w miejsce art. 38 § 1 pkt 3 kks przyjmuje art. 38 § 2 pkt 1 kks,

II. na podstawie art. 41 § 2 kks w zw. z art. 41 § 4 pkt 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks zobowiązuje M. J. (1) do uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa należności publicznoprawnej w całości t.j. w kwocie 5 623 411 (pięć milionów sześćset dwadzieścia trzy tysiące czterysta jedenaście) złotych w terminie 1 (jednego) roku od uprawomocnienia się wyroku.

III. zwalnia oskarżonego od kosztów sądowych za II instancję stwierdzając, że wydatki tego postępowania ponosi Skarb Państwa.

UZASADNIENIE		
Formularz UK 2	Sygnatura akt	II Ka 696/20

Załącznik dołącza się w każdym przypadku. Podać liczbę załączników:	2	
---	----------	--

1. CZEŚĆ WSTĘPNA	
-------------------------	--

1.1. Oznaczenie wyroku sądu pierwszej instancji
--

Wyrok Sądu Rejonowego w Siedlcach z dnia 18 sierpnia 2020 r., sygn. II K 581/16
--

1.2. Podmiot wnoszący apelację

oskarżyciel publiczny albo prokurator w sprawie o wydanie wyroku łącznego

oskarżyciel posiłkowy

oskarżyciel prywatny

obrońca

oskarżony albo skazany w sprawie o wydanie wyroku łącznego
--

inny

1.3. Granice zaskarżenia

1.3.1. Kierunek i zakres zaskarżenia	
---	--

# na korzyść	# w całości	
# na niekorzyść		

# w części	#	co do winy
------------	---	------------

#	co do kary	
#	co do środka karnego lub innego rozstrzygnięcia albo ustalenia	
1.3.2. Podniesione zarzuty		
Zaznaczyć zarzuty wskazane przez strony w apelacji		
#	art. 438 pkt 1 k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w zakresie kwalifikacji prawnej czynu przypisanego oskarżonemu	
#	art. 438 pkt 1a k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w innym wypadku niż wskazany w art. 438 pkt 1 k.p.k., chyba że pomimo błędnej podstawy prawnej orzeczenie odpowiada prawu	
#	art. 438 pkt 2 k.p.k. – obraza przepisów postępowania, jeżeli mogła ona mieć wpływ na treść orzeczenia	
#	art. 438 pkt 3 k.p.k. – błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, jeżeli mógł on mieć wpływ na treść tego orzeczenia	
#	art. 438 pkt 4 k.p.k. – rażąca niewspółmierność kary, środka karnego, nawiązki lub niesłusznego zastosowania albo niezastosowania środka zabezpieczającego, przypadku lub innego środka	
#	art. 439 k.p.k.	

#	brak zarzutów	
---	---------------	--

1.4. Wnioski

#	uchylenie	#	zmiana
---	-----------	---	--------

2. Ustalenie faktów w związku z dowodami przeprowadzonymi przez sąd odwoławczy

2.1. Ustalenie faktów

2.1.1. Fakty uznane za udowodnione

Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty	
---	---	-----	-----	-----	-----

2.1.2. Fakty uznane za nieudowodnione

Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty	
-----	-----	-----	-----	-----	

2.2. Ocena dowodów

2.2.1. Dowody będące podstawą ustalenia faktów

Lp. faktu z pkt 2.1.1	Dowód	Zwiężle o powodach uznania dowodu
-----	-----	-----

2.2.2. Dowody nieuwzględnione przy ustaleniu faktów (dowody, które sąd uznał za niewiarygodne oraz niemające znaczenia dla ustalenia faktów)		
Lp. faktu z pkt 2.1.1 albo 2.1.2	Dowód	Zwiężle o powodach nieuwzględnienia dowodu
-----	-----	-----

3. STANOWISKO SĄDU ODWOŁAWCZEGO WOBEC ZGŁOSZONYCH ZARZUTÓW i wniosków		
	Zarzut	
1.	Z apelacji prokuratora Obraza przepisów prawa materialnego, art. 24 § 1 kks, poprzez nieuczynienie w całości odpowiedzialnością za karę grzywny wymierzoną sprawcy przestępstwa skarbowego M. J. (2), w kwocie 350 stawek, stawka dzienna 100 zł, spółki z o.o. (...), jako podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo, gdzie M. J. (1) był prezesem zarządu ww. spółki i prowadził jej sprawy, a podmiot ten odniósł z popełnionego przestępstwa skarbowego korzyść majątkową w kwocie 5.600.000,00 zł;	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny

<p>Zwiąże o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>	
<p>Podmiotem pociągniętym do odpowiedzialności posiłkowej może być osoba, fizyczna, prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej), którą organ prowadzący postępowanie w sprawie karnej skarbowej wezwał do udziału w tym charakterze na podstawie art. 53 § 40 kks (Kodeks karny skarbowy. Komentarz pod red. Igora Zwolińskiego, wyd. II, opubl. WKP 2021, LEX). Do tego momentu, co do zasady, zgodzić się można z prokuratorem.</p> <p>W pierwotnej wersji Kodeksu Karnego Skarbowego, do chwili wejścia w życie <u>noweli</u> z 28.07.2005 r., pociągnięcie do odpowiedzialności posiłkowej i jej nałożenie miało charakter jedynie fakultatywny. Wszędzie tam gdzie zastosowanie danej instytucji prawa materialnego jest fakultatywne nie może być mowy o obrazie przepisu prawa materialnego. Akt oskarżenia wniesiony w tej sprawie dotyczy natomiast „września 2014 r.”. Dodatkowo przypomnieć należy, iż dniu 4 grudnia 2018 r. spółkę (...) wykreślono z Krajowego Rejestru Sądowego. Niemożliwe było zatem nałożenie postulowanego przez oskarżyciela publicznego obowiązku na spółkę nieistniejącą w obrocie prawnym. Z tych też względów, brak było podstaw do uchylecia wyroku i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd I instancji z uwagi na to, że jak wskazał prokurator, spółka (...) nie była stroną postępowaniu dotychczasowym. Możliwości organów ścigania</p>	

<p>w zakresie pociągnięcia do odpowiedzialności karnej spółki (...) ograniczyły się do postępowania przygotowawczego i postępowania przed Sądem I instancji. Obecnie, w trakcie postępowania odwoławczego, jak już wskazano w/w spółka (...) nie istnieje, więc nie ma kogo pociągnąć do odpowiedzialności karnej. Dodatkowo przyczyną uchylecia wyroku może być tylko konieczność przeprowadzenia przewodu sądowego od początku, a w przedmiotowej sprawie nie ma takiej potrzeby. Posiłkowanie się pojęciem egzekucji administracyjnej, bądź ustawą z dnia 28 października 2002 r. o odpowiedzialności karnej podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary, nie może prowadzić do skutku zgodnego z intencją prokuratora.</p>		
<p>Wniosek</p>		
<p>- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania;</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Bezzasadność zarzutu warunkowała bezzasadność wniosku.</p>		
	<p>Zarzut</p>	
<p>2.</p>	<p>Obraza przepisów prawa materialnego, art. 24 § 5 kks, poprzez brak zobowiązania spółki z o.o. (...), jako podmiotu odpowiedzialnego posiłkowo, do zwrotu w całości równowartości</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>

	pieniężnej przepadku korzyści majątkowej w postaci należności publicznoprawnej – podatku akcyzowego w kwocie 5.600.000,00 zł na rzecz Skarbu Państwa, z popełnionego przestępstwa skarbowego;	
Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny		
Konsekwencja braku uznania zarzutu z pkt 1 apelacji prokuratora za niezasadny.		
Wniosek		
- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania;	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny	
Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.		
Bezzasadność zarzutu warunkowała bezzasadność wniosku.		
	Zarzut	
3.	Obraza prawa materialnego art. 38 § 2 pkt 1 kks, poprzez niezastosowanie tego artykułu w podstawie skazania M. J. (1), mimo że kwota uszczuplenia 5.600.000,00 zł była w 2014 roku wielką wartością uszczuplenia, a błędnie zastosowano z art. 38 § 1 pkt 3 kks, który dotyczy uszczuplenia dużej wartości;	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny

<p>Związłe o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>	
<p>Od 1 stycznia 2014 r. obowiązywało Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 11 września 2013 r. (Dz. U. z 2013 r., poz. 1074), zgodnie z którym minimalne wynagrodzenie za pracę równało się kwocie 1.680 (jednego tysiąca sześciuset osiemdziesięciu) złotych. Zgodnie z art. 53 § 16 kks wielką wartością jest tysiąckrotność wartości minimalnego wynagrodzenia – czyli 1.680.000 (jednej milion sześćset osiemdziesiąt tysięcy) złotych w 2014 r. Przepis o przestępstwie oskarżonego miały miejsce w 2014 r. Kwota uszczuplenia należności publicznoprawnych 5.623.411 (pięć milionów sześćset dwadzieścia trzy tysiące czterysta jedenaście) złotych w 2014 r. była zatem „wielką wartością uszczuplenia”. Sąd merytoryczny zobligowany był w tym względzie do respektowania przepisu art. 2 § 2 kks i wzięcia pod uwagę stosownego Rozporządzenia Rady Ministrów o wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę z daty czynu przypisanego oskarżonemu, nie zaś z daty wyrokowania. <i>Rzecz w tym, iż w przedmiotowej sprawie w dacie czynu z aktu oskarżenia kwota ponad 5 mln złotych, dokładnie w/w kwota 5.623.411 zł, w świetle art. 53 § 16 kks, uznawana była w 2014 r. (w kolejnych latach i jest nadal) za „wielką wartość uszczuplenia należności publicznoprawnych”.</i> Uchybienie Sądu I instancji pozostawało zatem oczywiste.</p>	

Wniosek		
- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania;	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny	
Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.		
<p>W następstwie uznania zarzutu za zasadny Sąd Okręgowy zmienił zaskarżony wyrok w kierunku stricte powiązanych z treścią tegoż zarzutu. Wniosek o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania pozostawał ściśle związany jedynie z zarzutem z pkt 1, 2 i 5 apelacji prokuratora i kwestią uczestnictwa w postępowaniu spółki (...). Właściwym i adekwatnym wnioskiem apelacyjnym w stosunku do pozostałych zarzutów prokuratorskich był wniosek o zmianę zaskarżonego wyroku w II instancji z uwagi na możliwość konwalidowania uchyleń Sądu I instancji w postępowaniu odwoławczym.</p>		
	Zarzut	
4.	<p>Obraza prawa materialnego art. 41 § 2 kks w zw. z art. 41 § 4 pkt 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks, poprzez nieokreślenie uiszczenia w całości należności publicznoprawnej wobec oskarżonego M. J. (1), w sytuacji warunkowego zawieszenia wobec niego kary pozbawienia wolności, jako prezesa zarządu spółki z o.o. (...), reprezentującego oraz zajmującego</p>	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny

	<p>się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi tego podmiotu, w kwocie 5.623.411,00 zł, wynikającej z prawomocnej (wymagalnej) decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w S. z dnia 4 października 2017 r. Nr (...) gdzie określono wobec (...) PW Sp z o.o. NIP: (...)zobowiązanie w podatku akcyzowym za okres rozliczeniowy wrzesień 2014 r., w terminie 5 lat od daty uprawomocnienia się wyroku;</p>	
<p>Związłe o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>		
<p>W przedmiotowej sprawie Sąd Rejonowy w Siedlcach warunkowo zawiesił wykonanie orzeczonej wobec oskarżonego M. J. (1) kary pozbawienia wolności. Zgodnie z art. 41 § 2 kks w zw. z art. 41 § 4 pkt 2 kks, sąd warunkowo zawieszając karę pozbawienia wolności za przestępstwo skarbowe, w związku z którym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej i tej wymaganej należności nie uiszczono, określa także obowiązek uiszczenia jej w całości w wyznaczonym terminie. Mimo tego, Sąd Rejonowy nie orzekł o uiszczeniu przez oskarżonego M. J. (1) w całości należności publicznoprawnej w wysokości 5.623.411 zł, wynikającej z prawomocnej, wymagalnej decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w S. z dnia 4 października 2017 r., Nr (...) - (...).(…), gdzie określono wobec (...) PW SP. z o.o., NIP: (...) zobowiązanie w podatku akcyzowym za okres rozliczeniowy wrzesień 2014 r. w wyżej wymienionej kwocie.</p> <p>Oskarżony był prezesem zarządu w/w spółki, reprezentował ją oraz zajmował się jej sprawami</p>		

gospodarczymi, w szczególności finansowymi. Prokurator słusznie wskazał, iż faktem pozostaje, że korzyść majątkową osiągnęła spółka z o.o., a nie bezpośrednio M. J. (1), niemniej jednak obowiązek uiszczenia przez oskarżonego uszczuplonej należności publicznoprawnej pozostaje aktualny. W świetle art. 9 § 3 kks za przestępstwa i wykroczenia skarbowe popełnione w związku z funkcjonowaniem różnych podmiotów gospodarczych odpowiada osoba fizyczna, która zajmuje się ich sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, czy to z mocy przepisu prawa (np. członek zarządu spółki handlowej z mocy unormowań Kodeksu spółek handlowych), czy decyzji właściwego organu (np. syndyk masy upadłościowej ustanowiony przez sąd), czy na podstawie umowy (np. o pracę, zlecenia), czy faktycznego wykonywania (np. żona prowadząca z własnej inicjatywy rachunkowość firmy męża).

Pamiętać przy tym należało, iż niniejszej sprawie mamy do czynienia z podatkami, a więc należnością publicznoprawną. Sąd Okręgowy w składzie orzekającym w tej sprawie w pełni zgadza się ze stanowiskiem Sądu Najwyższego zawartym w orzeczeniu z dnia 15 maja 2012 r., sygn. akt IV KK 411/11 (LEX nr 1212387), iż użytego w art. 415 kpk zwrotu „o roszczeniu tym prawomocnie orzeczono” nie należy wiązać z decyzjami organów administracji publicznej, a więc i decyzjami podatkowymi. Podobne stanowisko zajął również Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 19 stycznia 2017 r., sygn. akt I KZP 15/16, stwierdzając, że klauzula artykulacyjna z art. 415 § 1 zd. 2 kpk

nie ma zastosowania do należności publicznoprawnych (Prok. i Pr.-wkł. 2017/3/12, LEX nr 2188619).		
Wniosek		
- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Rejonowemu w Siedlcach;	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny	
Zwiążle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.		
W następstwie uznania zarzutu za zasadny Sąd Okręgowy zmienił zaskarżony wyrok w kierunku stricte powiązanym z treścią tegoż zarzutu.		
	Zarzut	
5.	Obraza przepisów prawa procesowego art. 124 § 2 kks, poprzez nieobjęcie odpowiedzialnością posilkową spółki z o.o. (...), mimo przesłanek ku temu określonych w art. 24 § 1 i 5 kks, co uniemożliwiło ww. podmiotowi udział w procesie jako podmiotu odpowiedzialnego posilkowo i naruszyło jego prawa do obrony, co miało wpływ na treść wyroku;	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny
Zwiążle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny		
Omówiono w rubryce 3.1.		
Wniosek		

<p>- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Rejonowemu w Siedlcach;</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>	
<p>Zwiąże o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Bezzasadność zarzutu warunkowała bezzasadność wniosku.</p>		
	<p>Zarzut</p>	
<p>6.</p>	<p>Z apelacji obrońcy oskarżonego:</p> <p>I. Obraza przepisów postępowania, która mogła mieć wpływ na treść wyroku, tj.:</p> <p>1. art. 7 kpk, art. 410 kpk oraz art. 424 kpk, poprzez przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów wynikające z dokonanej, błędnej analizy zebranego w sprawie materiału dowodowego i zbytnią dowolność w zakresie jego oceny, a w szczególności poprzez oparcie swoich ustaleń jedynie na podstawie okoliczności obciążających oskarżonego i pominięcie dowodów świadczących o niewinności oskarżonego, co doprowadziło do zaakceptowania przez Sąd I instancji błędnej kwalifikacji towarowej produktu U. (...) dokonanej przez organy podatkowe w oparciu o wyniki badań niereprezentatywnych próbek przedmiotowego wyrobu, a w konsekwencji powstania po stronie (...) PW Sp. z o.o. z siedzibą w S. zobowiązania w podatku akcyzowym za miesiąc wrzesień 2014 r.;</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>

2. **art. 7 kpk, art. 410 kpk oraz art. 424 kpk**, poprzez przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów, wynikające z dokonania błędnej analizy zebranego sprawie materiału dowodowego i zbytnią dowolność w zakresie jego oceny, a w szczególności poprzez oparcie swoich ustaleń jedynie na podstawie okoliczności obciążających oskarżonego i pominięcie dowodów w postaci opinii Urzędu Statystycznego w Ł. z dnia 03.11.2014 r., opinii biegłego W. M. (1), dokumentacji dotyczącej kwalifikacji tożsamego z produktem U. (...), dokonanej w miesiącu wrześniu 2014 r. przez (...) Sp. z o.o. , opinii sporządzonej przez A. J., opinii Państwowego Instytutu (...) w zakresie braku możliwości kwalifikacji wyrobu(...)w oparciu jedynie o kryterium zawartości oleju napędowego;

3. **art. 2 § 2 kpk w zw. art. 366 § 1 kpk w zw. z art. 9 § 1 kpk**, poprzez zaniechanie podjęcia czynności w celu wyjaśnienia istotnych okoliczności sprawy, a w szczególności poprzez nieprzeprowadzenie dowodu z opinii biegłego z zakresu chemii na okoliczność oceny dokładności metod badawczych stosowanych przez Izbę Celną w B., Wydział Laboratorium (...), Terminal Samochodowy w K. – dalej zwane Laboratorium (...), w procesie badania próbek wyrobu (...)10, pobranych w składzie podatkowym prowadzonym przez (...) PW Sp. z o.o. z siedzibą w S., tym samym poczynienie dowolnych ustaleń w tym zakresie;

4. **art. 2 § 2 kpk w zw. z art. 366 § 1 kpk w zw. z art. 9 § 1 kpk w zw. z art. 201 kpk**, poprzez

zaniechanie podjęcia czynności w celu wyjaśnienia istotnych okoliczności sprawy, w zakresie niewyeliminowania sprzeczności w materiale dowodowym dotyczących niejasnej i niejednoznacznej opinii biegłego A. K. (1) przyjętej przez Sąd za wiarygodną, w zakresie określenia czy wyniki badań produktu U. (...) dokonane w oparciu i niereprezentatywne próby tego wyrobu mogą stanowić podstawę do dokonania klasyfikacji wyrobu do właściwego kodu określonego w Rozporządzeniu Rady nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. WE L 256 z dnia 7 września 1987 r. ze zmianami wprowadzonymi Rozporządzeniem Komisji nr 1031/2008 z dnia 19 września 2008 r. (Dz. Urz. UE L 291 z 31 października 2008 r.) – dalej Wspólna Taryfa Celna;

5. **art. 7 kpk i art. 410 kpk w zw. z art. 424 § 1 pkt 1 kpk**, poprzez oparcie orzeczenia na niejednoznacznej i zawierającej sprzeczne tezy opinii biegłego A. K. (1) bez uwzględnienia treści opinii (...) Instytutu (...) oraz biegłego W. M. (1), co do braku możliwości ustalenia rzeczywistych parametrów fizykochemicznych wyrobu (...)w oparciu o badania niereprezentatywnych prób tego wyrobu, na dokonania prawidłowej klasyfikacji wyrobu (...) do właściwego kodu Wspólnej Taryfy Celnej;

6. **art. 2 § 2 kpk w zw. z art. 366 § 1 kpk w zw. z art. 9 § 1 kpk**, poprzez zaniechanie podjęcia czynności w celu wyjaśnienia istotnych okoliczności sprawy w zakresie

ustalenia poprzez przesłuchanie świadków – pracowników spółki, funkcjonariuszy celnych – stanu wiedzy oskarżonego w przedmiocie zgłaszanych przez Urząd Celny wątpliwości co do prawidłowej klasyfikacji produktu U. (...) we wrześniu 2014 r.;

7. **art. 193 § 1 kpk w zw. z art. 9 § 1 kpk**, poprzez zaniechanie w świetle sprzecznych opinii biegłych A. K. oraz Państwowego Przemysłowego Instytutu Motoryzacji, dopuszczenia z urzędu dowodu z opinii biegłego na okoliczność jakie są zasady kwalifikacji wyrobów do kodu (...);

8. **art. 167 kpk oraz art. 170 § 1 pkt 5 kpk**, poprzez bezpodstawne oddalenie wniosku dowodowego obrony o dopuszczenie dowodu z opinii biegłego sądowego z zakresu chemii na okoliczność oceny rzetelności metod badawczych stosowanych przez Laboratorium (...), w procesie badania próbek wyrobu (...) pobranych w składzie podatkowym prowadzonym przez (...) PW Sp. z o.o. z siedzibą w S.;

9. **art. 424 § 1 kpk**, poprzez brak szczególowości i wnikliwości oceny dowodów, a także jednoznaczność ustaleń faktycznych, wynikająca z braku odniesienia do okoliczności przemawiających na korzyść oskarżonego, jak również poprzez błędy logiczne oraz luki występujące w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku, nie pozwalające stwierdzić co stało się przyczyną podjęcia poczynionych przez Sąd ustaleń, co w konsekwencji prowadzi do niemożności skontrolowania toku rozumowania Sądu i jego zgodności ze zgromadzonym materiałem dowodowym;

	co mogło mieć wpływ na treść wyroku w zakresie określenia wypełnienia przez oskarżonego M. J. (1) znamion zarzucanego mu czynu oraz naruszenie zasady indywidualizacji odpowiedzialności karnej wyrażonej w art. 20 kk;	
Zwiąże o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny		
<p>W przedmiotowej sprawie nie mogło być w ogóle mowy o naruszeniu przez Sąd I instancji zasady indywidualizacji odpowiedzialności karnej, skoro akt oskarżenia został skierowany wyłącznie przeciwko M. J. (2). Zgodnie z art. 20 kk każdy ze współdziałających w popełnieniu czynu zabronionego odpowiada w granicach swojej umyślności lub nieumyślności niezależnie od odpowiedzialności pozostałych współdziałających. We wniesionej apelacji obrońca nie wskazał ani kim miałby być kolejny współsprawca czynu zarzucanego jego mocodawcy, ani dlaczego oraz w jakim zakresie oskarżony winien odpowiadać niezależnie od odpowiedzialności pozostałych współdziałających.</p> <p>Przechodząc do meritum, Sąd Okręgowy nie stwierdził obrazy przepisów procesowych art. 2 § 2 kpk, art. 7 kpk, art. 366 § 1 kpk w zw. z art. 9 § 1 kpk, art. 201 kpk, art. 193 kpk w zw. z art. 9 kpk, art. 167 kpk, art. 170 § 1 pkt 5 kpk, art. 410 kpk i art. 424 kpk. Mnogość przytoczonych przez obrońcę przepisów nie przyczyniła się ani do zwiększenia wagi wniesionego środka odwoławczego,</p>		

ani jego skuteczności. Biorąc pod uwagę, iż zarzuty obrazy przepisów procesowych dotyczyły przeprowadzonych w tej sprawie opinii biegłych ze wszystkimi tego konsekwencjami, pozostawały przy tym ściśle ze sobą związane, stanowiąc kolejno rozwinięcie wcześniej przytoczonych uchybień, Sąd Okręgowy nie dzielił w sposób sztuczny rozważań obejmujących tą samą problematykę.

Sąd Odwoławczy w pełni podzielił analizę i ocenę dowodów dokonaną przez Sąd merytoryczny, który dokonał prawidłowych ustaleń faktycznych w oparciu o wszystkie przeprowadzone w sprawie dowody, ocenione swobodnie, zgodnie z zasadami prawidłowego rozumowania oraz wskazaniem wiedzy i doświadczenia życiowego. Sąd Rejonowy słusznie obdarzył przymiotem wiarygodności kompleksową (ustną i pisemną) opinię biegłego A. K. (1) i na niej oparł kluczowe w tej sprawie pierwszoinstancyjne ustalenia faktyczne. **Odrzucenie opinii W. M. (1), stanowiło naturalną konsekwencję obdarzenia wiarą opinii biegłego A. K. (1) o całkowicie przeciwstawnej wymowie i wnioskach.** Zbadano przy tym okoliczności przemawiające zarówno na korzyść, jak i niekorzyść oskarżonego, zachowując nakazany ustawą obiektywizm w stosunku do stron procesowych. W ocenie Sądu Okręgowego pierwszoinstancyjne postępowanie dowodowe nie wymaga uzupełnienia. Zwrócić jednak należy uwagę na fakt, że W. M. (1) opiniował na zlecenie spółki prowadzonej przez oskarżonego jeszcze przed wszczęciem postępowania w przedmiotowej sprawie, dlatego też

do treści jego wniosków Sąd Rejonowy słusznie podszedł z dużą dozą ostrożności. Wydaje się jednak, że skoro w tym samym nieomalże przedmiocie wydał opinię na zlecenie przedsiębiorstwa i korzystną dla tego przedsiębiorstwa, to nie powinien być powołany przez sąd orzekający w niniejszej sprawie w charakterze biegłego, bez względu na posiadaną wiedzę. Analogiczne uwagi dotyczyły opinii (właściwie kontr-opinii) opracowanej przez A. J. (2) na zlecenie Kancelarii Adwokackiej obrońcy oskarżonego (k. 2500-2502v), dotyczącej wyłącznie oceny sposobu pobierania próbek.

W orzecznictwie wskazuje się, iż zgodnie z utrwaloną praktyką, pozaprosowa opinia biegłego nie może stanowić dowodu będącego przedmiotem oceny Sądu, póki dowód taki nie zostanie przeprowadzony w sposób przewidziany przez przepisy procesowe. Jak słusznie stwierdził Sąd Apelacyjny w Katowicach, biegli powoływani są postanowieniem organu procesowego prowadzącego postępowanie. Dopiero takie postąpienie konstytuuje biegłych w procesie. Opinia wykonana bez polecenia organu procesowego, na zlecenie osoby zainteresowanej, nie ma waloru środka dowodowego. Opinia taka nie może być zaliczona w poczet materiału dowodowego jako dowód z dokumentu, bo art. 393 § 3 kpk zezwalający na odczytywanie na rozprawie dokumentów prywatnych powstałych poza postępowaniem karnym i nie dla jego celów, nie dotyczy prywatnej opinii (postanowienie z dnia 22 listopada 2001 roku, KZS 4/01 poz. 53). Sąd Apelacyjny w Krakowie opowiada się konsekwentnie za niedopuszczalnością dowodu z

opinii sporządzonej przez "biegłego prywatnego", to jest z opinii zleconej poza procesem przez stronę. Taka ekspertyza może informować sąd o celowości dopuszczenia dowodu z opinii biegłego, ale nie może takiej opinii zastępować, bo nie pochodzi od osoby bezstronnej, skoro między zlecającą stroną a jej autorem istnieje stosunek obligacyjny, oparty na więzi finansowej (wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 10 listopada 2012 roku, KZS 12/12 poz. 54, zbiór 3261, wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 13 września 2017 r., sygn. II AKa 105/17, LEX nr 2541064).

W przedmiotowej sprawie, w kontekście obrazu art. 424 § 1 kpk, uzasadnienie zaskarżonego wyroku w zakresie oceny dowodów – przede wszystkim opinii specjalistów z zakresu paliw płynnych rzeczywiście pozostaje dość ogólne i lakoniczne, przez co poznanie procesu dochodzenia przez Sąd Rejonowy do konkretnych ocen pozostawało utrudnione. Znaczenie uzasadnienia wyroku, które stanowi całość z dyspozytywną częścią orzeczenia, nie może jednak poddawać w wątpliwość tezy, iż o trafności rozstrzygnięcia nie decyduje samo uzasadnienie, lecz materiał dowodowy stanowiący jego podstawę. Uzasadnienie w ramach kontroli odwoławczej stanowi jedynie punkt wyjścia do zbadania zasadności rozstrzygnięcia i jest oczywiste, że tak jak będąc formalnie nienagane, nie może przesłaniać wad wyroku nie znajdującego podstaw w materiale dowodowym, tak też wadliwe uzasadnienie nie może przesądzać o konieczności korekty dyspozytywnej części orzeczenia (por. wyrok Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 27 lutego 2018 r., sygn. II AKa

23/15, LEX nr 1665884). Sąd Odwoławczy mając na względzie powyższy judykat, treść i ratio legis przepisu art. 455a kpk nie opierał się wyłącznie na niedostatkach uzasadnienia zaskarżonego wyroku. Kontrola instancyjna nie polega wyłącznie na analizie uzasadnienia wyroku, ale na analizie czynności procesowych dokonywanych przez Sąd a quo i treści przeprowadzonych dowodów w kontekście stawianych orzeczeniu zarzutów. **Weryfikując akta przedmiotowej sprawy, przede wszystkim protokoły rozpraw, zadawane biegłemu A. K. pytania powiązane z argumentami pochodzącymi ze stanowiska obrony i wnioskami sformułowanymi przez W. M., Sąd Okręgowy doszedł do przekonania, iż finalna pozytywna ocena opinii biegłego A. K. zaprezentowana przez Sąd Rejonowy, chociaż lakonicznie uargumentowana, jest w pełni prawidłowa.**

W ocenie Sądu Odwoławczego, o ile można mieć zastrzeżenia do uzasadnienia, to do samego sprostania przez Sąd Rejonowy obowiązkom określonym w art. 366 § 1 kpk w zw. z art. 2 § 2 kpk, zastrzeżeń mieć już nie można. Doskonałym przykładem jest przebieg rozprawy głównej z dnia 27 listopada 2018 r. (tom XIII, k. 2503 i następne), zadawane biegłemu A. K. kolejno pytania, podnoszone kwestie, uwagi i wszelkie nasuwające się zastrzeżenia obrońcy, na które biegły ten udzielił odpowiedzi w sposób jasny, pełny i logiczny, popierając je posiadaną wiedzą i doświadczeniem zawodowym, tłumacząc przekonująco sformułowane przez siebie wnioski,

jak również wyjaśniając dlaczego wnioski W. M. i A. J. pozostały sprzeczne ze stanem opiniowanych dowodów i kwestii, którym obrona nie była w stanie zaprzeczyć. Uprawnienie do przeprowadzania dowodów z urzędu lub na wniosek (art. 167 kpk) w zestawieniu z ciążącym na Przewodniczącym obowiązkiem baczności, by zostały wyjaśnione wszystkie istotne okoliczności sprawy (art. 366 § 1 kpk) w żadnej mierze nie oznacza obowiązku przeprowadzania wszystkich dowodów, jakie hipotetycznie mogłyby cokolwiek wnieść do sprawy. Dowodzenie czegokolwiek w procesie karnym musi być uzasadnione rzeczą potrzebą, a nie formalistycznym przeświadczeniem obrońcy, że konieczne jest wykorzystanie wszystkich dostępnych źródeł dowodowych. Długość doświadczenia zawodowego konkretnego biegłego i sama liczba stron opinii nie mogą automatycznie uzasadniać przychylenia się przez Sąd merytoryczny do wniosków konkretnego specjalisty, zaś z apelacji obrońcy oskarżonego powołującego się wyłącznie na stanowisko W. M., czemu nie można się dziwić, taki właśnie bezzasadny zdaniem Sądu II instancji postulat wynikał.

Biegły A. K. zaopiniował, iż sposób pobierania próbek
- a wokół tej kwestii niemal wszelkie zastrzeżenia kierował obrońca oskarżonego, domagając się uniewinnienia oskarżonego o oparciu i niereprezentowany materiał dowodowy – ***jest tematem zastępczym dla całej sprawy, ponieważ istotą, podstawą jest bilans materiałowy przetworzonego przez oskarżonego produktu.***

Sąd Okręgowy zapoznając się z materiałem dowodowym zgromadzonym w tej sprawie, pierwszoinstancyjnym wyrokiem i jego uzasadnieniem oraz obszerną apelacją obrońcy, skupiającą się w głównej mierze na tej problematyce, doszedł do tożsamyh wniosków. Z bilansów materiałowych produktu wynikało, że (...) posiadał wszystkie cechy oleju napędowego z wyjątkiem stopnia oddestylowania do 360 stopni. Biegły wprost zaopiniował, iż widzi tutaj absurd w zakresie najpierw usuwania siarki a później zabiegania o uzyskanie smarowności, jeżeli ten preparat ma być stosowany zgodnie z przeznaczeniem i klasyfikacją prawą (podatkową) jako uniwersalny preparat smarowy. Skala produkcji preparatu U. (...) klóci się z jego zastosowaniem, które było wskazywane przez obronę. Na argument obrońcy, iż jest możliwość kupienia produktu i zmodyfikowania produktu, biegły zaopiniował, że w sytuacji, w której kupi ten preparat (. (...)) i do 4 części doda jedną część oleju napędowego, to otrzyma olej napędowy. I tylko w ten sposób ma to sens. W przekonaniu Sądu Okręgowego, dokładnie ten fragment opinii należało zestawić z zasadami racjonalnego rozumowania i deklarowanym przez oskarżonego przeznaczeniem produktu U. (...) na rynek litewski, zadając sobie pytanie o prawdziwość jego wyjaśnień o docelowym przeznaczeniu preparatu U. (...). Biegły A. K. w powyższym kontekście zaopiniował w sposób obrazowy, iż szarża 100 metrów sześciennych preparatu U. (...), gdyby została zastosowana zgodnie z (deklarowanym przez oskarżonego i jego obrońcę) przeznaczeniem do uwalniania betonu z form

formierskich wystarczyłoby na pokrycie 1 km kwadratowego tej formy, można liczyć, ile byłoby tych szarż i ile pięknych miast można by było zbudować w tak krótkim czasie (k. 2507v). Odnośnie jednorodności produktu i znaczenia prawidłowości poboru próbek (a właściwie braku znaczenia) biegły A. K. wprost zaopiniował (k. 2592v), iż przedmiotowy preparat (. (...)) nie był wymieszany, czyli w sensie handlowym nie był produktem. Jeśli ktoś wlewa 94 % oleju napędowego i z 6 % dalsze 5 % to też jest produkt ropopodobny, trochę cięższy od oleju napędowego i o dziwo o zawartości siarki poniżej 10 propenów i w wyniku tego mieszkania nie zachodzą żadne relacje chemiczne, to nie można oczekiwać jednorodności takiej mieszaniny. Biegły przekonująco i logicznie opisał również niski współczynnik kontrolowanych stacji paliw, wyjaśniając dlaczego nie wszystkie przypadki paliw nie spełniające wymagań stosownego rozporządzenia są wykrywane.

W orzecznictwie wskazuje się, iż to biegły w pierwszej kolejności jest zobowiązany do wyboru adekwatnej metodologii swoich badań i dopasowania tejże do istniejących możliwości i potrzeb procesowych (wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 1 marca 2018 r., sygn. II AKa 568/17, LEX nr 2480854). O ile nie zostanie wykazane, że biegły postąpił wbrew wskazaniom wiedzy i doświadczenia zawodowego, nie sposób zakładać, że samo twierdzenie strony o konieczności przyjęcia innych metod badawczych uzasadnia dopuszczanie kolejnych opinii na podstawie art. 201 kpk (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z dnia 9 maja 2019

r., sygn. II AKa 58/19, LEX nr 2735140).

Na rozprawie w dniu 18 lutego 2019 r. opinie ustne przed Sądem Rejonowym w Siedlcach złożyli, zarówno A. K., jak i

W. M.. Przebieg tejże rozprawy, nasuwające się kolejne kwestie wymagające wyjaśnienia, konfrontacja wniosków i pytania skierowane do A. K. oraz W. M. przez Sąd I instancji nie nasuwały zastrzeżeń Sądu Okręgowego w kontekście dążenia do prawdy materialnej i wyjaśnienia wszystkich okoliczności sprawy, mających znaczenie dla rozstrzygnięcia. **W kontroli instancyjnej zaskarżonego wyroku kluczowym pozostawało, iż we wniesionej apelacji obrońca oskarżonego nie podważył skutecznie wniosków sformułowanych przez biegłego sądowego A. K. i przyjętych przez niego metod badawczych w kontekście potrzeb procesowych, jakie zaistniały wobec nieprawidłowości poboru próbek do badań.**

W tej sytuacji, samo przekonanie strony procesowej o doniosłości znaczenia poboru próbek (nawet poparte opinią W. M., który z dniem 31.12.2018 r. przestał być biegłym z listy SO w Poznaniu, k. 2592v) przy braku jednoczesnego wykazania, że opinia A. K. jest obarczona wadami przewidzianymi przez ustawodawcę w przepisie art. 201 kpk, było w ocenie Sądu Okręgowego niewystarczające, aby podważyć zaskarżony wyrok.

Oskarżony wykorzystując procedurę zawieszenia akcyzy produkował i wyprowadzał ze składu podatkowego, produkt akcyzowy

podając, iż jest on uniwersalnym preparatem s. (...), dla którego przyjął klasyfikację kod (...) o zerowej stawce akcyzy, podczas gdy należności Skarbu Państwa powinny zostać uiszczone zgodnie ze składem konkretnego produktu, a nie jego klasyfikacją pod wyżej wymieniony, a błędny, wskazany przez oskarżonego kod. Samo przedstawienie odpowiednich dokumentów nie mogło przesądzać o dochowaniu przez oskarżonego warunków stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy, jeżeli dokumenty i wskazywane przez oskarżonego kody produktu nie odpowiadały rzeczywistości materialnej i temu co rzeczywiście znajdowało się w przewożonych zbiornikach ze wszystkimi tego konsekwencjami, co wykazała kontrola preparatu U. (...), stanowiąca genezę niniejszej sprawy. Kreatywne wykorzystanie przez oskarżonego przepisów celnych i uchylanie się od opodatkowania (do alternatywnych znamion czynu z art. 54 § 1 kks należy nie ujawnienie właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie złożenie deklaracji podatkowej, co naraża podatek na uszczuplenie) stanowiło istotę przedmiotowego postępowania i zarzucanego mu przestępstwa skarbowego, polegającego na powoływaniu się na inny, niż rzeczywisty skład produktu, inny kod i w konsekwencji na niezłożeniu przez oskarżonego deklaracji o podatku akcyzowym za wymieniony w zarzucie z aktu oskarżenia okres i finalnie uszczuplenie należności publicznoprawnych w wielkiej wartości (art. 56 § 13 kks – ponad 5,6 mln złotych), mimo, iż należności te powinny zostać uiszczone. Zgodnie z Komunikatem Prezesa Głównego

Urzędu Statystycznego z dnia 24 stycznia 2005 roku w sprawie trybu udzielania informacji dot. standardów klasyfikacyjnych (Dz. Urz. GUS nr 1, poz.11) podmiot sam klasyfikuje swoją działalność, swoje produkty, towary, środki trwałe i obiekty budowlane wg zasad określonych w poszczególnych klasyfikacjach i nomenklaturach, wprowadzonych rozporządzeniami Rady Ministrów lub stosowanych bezpośrednio na podstawie przepisów Wspólnoty Europejskiej i to jego obciążają ewentualne negatywne konsekwencje z tytułu błędnego zaklasyfikowania wyrobów. Oskarżony zajmował się produkcją wyrobów akcyzowych, jednak ze względu na to, że były produkowane w składzie podatkowym pobór akcyzy był zawieszony do czasu wyprowadzenia ich ze składu, a obowiązek podatkowy w podatku akcyzowym powstaje z chwilą ich wydania ze składu podatkowego do magazynu głównego niezależnie od tego, za którą granicę są następnie wywożone.

Jak orzekł Sąd Apelacyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 20 grudnia 2016 r., sygn. II AKa 289/16, sam obrót olejami napędowymi czy opałowymi jest legalny, zaś wytwarzanie oleju napędowego bez wymaganego zezwolenia nie pozbawia go jego właściwości. W konsekwencji obrót nim powinien podlegać opodatkowaniu mimo, że został on pozyskany w sposób niezgodny z przepisami prawa. Co do zasady obrót ten może być bowiem dokonany w legalny sposób i bez wątplenia podlegałyby wówczas opodatkowaniu (LEX nr 2231129).

W przedmiotowej sprawie ferując wyrok Sąd Rejonowy dysponował również pisemną opinią (...) Instytutu (...) w W. (k. 2645-2656) – dowód ten Sąd Rejonowy ocenił w podrubryce 3.2 tabelarycznego uzasadnienia, wśród dowodów nieuwzględnionych przy ustaleniu faktów, tj. dowodów, które Sąd ten uznał za niewiarygodne oraz niemające znaczenia dla ustalenia faktów. Pierwszoinstancyjna ocena tegoż dowodu i jego przydatność dla możliwości poczynienia ustaleń faktycznych, w kwestiach kluczowych (a nie pobocznych) dla zaskarżonego rozstrzygnięcia nie budzi zastrzeżeń Sądu Okręgowego. Uzupełniając wywód pierwszoinstancyjny podkreślenia wymagały dwie kwestie, a właściwie dwa wnioski płynące z tejże opinii – pkt 4 i pkt 7 z k. 2651, tom XIV akt sprawy. Po pierwsze – sposób pobierania próbek preparatu U. (...) we wrześniu 2014 r., w firmie (...) Sp. z o.o., nie był realizowany zgodnie z wymaganiami normy (...), co uniemożliwia uznanie próbki jako reprezentatywnej. W tym miejscu Sąd Odwoławczy stanowczo podkreśla, iż wiedza odnośnie tej okoliczności, w dacie złożenia opinii przez kolejnego już biegłego, tym razem K. B. z (...), tj. w lipcu 2019 r., nie stanowiła żadnej nowości ani dla Sądu I instancji, ani dla stron procesowych, mając na względzie dotychczasowe wyniki postępowania dowodowego i argumenty podnoszone przez obronę. Po drugie zaś – w opinii tej wskazano, że (...) Instytut (...) nie posiada wiedzy i doświadczenia w prawidłowej klasyfikacji towaru, to jest uniwersalnego preparatu s. (...) zgodnie z zasadami określonymi we wspólnotowej taryfie celnej, stąd w powyższym

zakresie nie jest uprawniony do wydawania wiążących opinii. W przekonaniu Sądu Okręgowego, opieranie wyroku, czy to skazującego czy też uniewinniającego, na tego rodzaju opinii pozostawałoby wysoce dyskusyjne.

Odnośnie zarzutu zaniechania przeprowadzenia przez Sąd dowodów w postaci opinii kolejnych biegłych przypomnienia wymaga, iż nie może dojść do uchybienia normie zawartej w art. 170 kpk w sytuacji, gdy kwestionowana jest wydana w sprawie opinia z zarzutem co do jej niejasności i niepełności. Przepis art. 170 § 1 kpk w odniesieniu do dowodu z opinii biegłego może mieć zastosowanie jedynie przy rozpoznawaniu pierwszego w sprawie wniosku o powołanie ekspertów, których dotąd nie powołano, albo wniosku o powołanie biegłego odnośnie do zupełnie innego przedmiotu opinii niż ten, którego dotyczy złożona już ekspertyza. Natomiast materię wydania opinii uzupełniającej lub też nowej opinii, jeżeli dotychczasowa ekspertyza jest niepełna lub niejasna czy też wewnętrznie sprzeczna, reguluje kompleksowo art. 201 kpk (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 1 października 2020 r., sygn. IV KK 391/20, LEX nr 3080528). Zgodnie z art. 201 kpk strona domagająca się powołania innego biegłego musi wykazać, że wcześniejsza opinia jest niepełna, niejasna, że zachodzi sprzeczność w samej opinii lub też zachodzą przesłanki z art. 196 § 1-3 kpk. W orzecnictwie Sądu Najwyższego na gruncie powyższych przepisów wskazuje się, iż w razie przeprowadzenia dowodu z opinii biegłego zagadnienie zasięgnięcia opinii instytutu albo wezwania

innych biegłych jest bez reszty unormowane w art. 201 kpk. W tym zakresie obrazu art. 170 § 2 kpk w ogóle nie wchodzi w rachubę (por. postanowienie SN z dnia 9 lipca 2003 r., sygn. III KK 175/03, LEX). Samo ogólne stwierdzenie o konieczności powołania nowych biegłych, bez wskazania na wady dotychczasowej opinii, nie czyni złożonego w tym przedmiocie wniosku zasadnym. Gdyby bowiem kierować się tylko tym kryterium, że dotychczasowa opinia nie spełnia oczekiwań strony, która za pośrednictwem nowej opinii chce wykazać stan przeciwny do wynikającego z opinii, wówczas nigdy nie udałoby się postępowania zakończyć w rozsądnym terminie, skoro strona niezadowolona z dotychczas sporządzonej opinii mogłaby bez końca wnosić o kolejne opinie, a gdyby biegli ją zadowolili, to identyczne wnioski mogłaby zgłaszać strona przeciwna, z opinii takiej niezadowolona (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 2 października 2018 r., sygn. II AKa 254/18, KZS 2018/11/29, LEX nr 2645335).

W części wstępnej decyzji Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z dnia 24 stycznia 2018 r., znak: (...), dotyczącej wcześniejszej chronologicznie a podanej kontroli w dniu 24 stycznia 2018 r. decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego z dnia 4 października 2017 r., nr (...) wskazano, iż w zakresie parametrów destylacji – potwierdzających lub wykluczających klasyfikację CN do olejów napędowych, bądź opałowych – co w niniejszej sprawie ma bardzo istotne znaczenie, spółka (...) takich badań nie przeprowadziła. Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie wskazuje na jakiegokolwiek

działania przedsiębiorcy mające na celu potwierdzenie prawidłowości zastosowanej kwalifikacji taryfowej, zgodnie z regułami interpretacji Nomenklatury scalonej, gdyż nie można za takie działania uznać wykonanie przez przedsiębiorcę badań wyłącznie pod kątem spełnienia wymagań Normy zakładowej (...) i Karty charakterystyki dla uniwersalnego preparatu s. (...). W decyzji tej stricte odniesiono się do problematyki proporcji (k. 2530v), wskazując m.in., iż proces technologiczny otrzymywania wyrobu uniwersalny preparat s. (...), nie jest skomplikowany ani zbyt złożony, nie odbywa się również poprzez przemysłową obróbkę surowców, lecz jest to proces fizyczny, polegający na wymieszaniu w odpowiednich proporcjach surowców będących produktami przeróbki ropy naftowej (k. 2530v).

Sąd Okręgowy stwierdził w tym miejscu podobieństwo, a właściwie zbieżność wniosków płynących z postępowania administracyjnego z wnioskami płynącymi z opinii biegłego A. K. opiniującego w niniejszej sprawie karnej odnośnie procesu produkcji (...) ograniczonego do wymieszania składników, przy którym nie można było stwierdzić jednorodności produktu końcowego. Po rozważeniu zarzutów skarżącej spółki (...), (k. 2531v-2532) Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W. utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję. Sprawa ta trafiła następnie do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, który wyrokiem z dnia 6 grudnia 2018 r., sygn. V SA/Wa 509/18 oddalił skargę (...) PW Sp. z o.o. na powyższą decyzję Dyrektora Izby

<p>Administracji Skarbowej w S. (k. 3131, tom XVI). W postępowaniu o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe zasada samodzielności jurysdykcyjnej sądu karnego z art. 8 § 1 kpk obowiązuje stosownie do art. 113 kks i w tym postępowaniu nie podlega ani osłabieniu, ani dalszym wyjątkom, innym niż określone w art. 8 § 2 kpk. Zasada ta nie oznacza jednak, że każdorazowo ustalenia sądu karnego muszą być odmienne od ustaleń dokonanych w postępowaniu administracyjnym. W przedmiotowej sprawie były podobne.</p>		
<p>Wniosek</p>		
<p>- o zmianę zaskarżonego wyroku co do istoty poprzez uniewinnienie oskarżonego, ewentualnie</p> <p>- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi pierwszej instancji;</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Bezzasadność zarzutu warunkowała bezzasadność wniosku.</p>		
	<p>Zarzut</p>	
<p>7.</p>	<p>II. Błąd w ustaleniach faktycznych, przyjętych za podstawę wyrokowania, mogąca mieć wpływ na treść orzeczenia, polegający na bezzasadnym:</p> <p>1. uznaniu, iż zebrany w sprawie materiał dowodowy pozwala na</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>

przyjęcie, że oskarżony swym działaniem wypełnił znamiona czynu zabronionego określone w art. 54 § 1 kks, w sytuacji gdy prawidłowa analiza zgromadzonego materiału dowodowego, dokonywana kompleksowo, we wzajemnym ze sobą powiązaniu, nie pozwala na stwierdzenie, że oskarżony działał umyślnie z zamiarem bezpośrednim zabarwiony chęcią uchylecia się od opodatkowania oraz uzyskania korzyści materialnej;

2. przyjęciu, że pobrane we wrześniu 2014 r. w składzie podatkowym (...) PW Sp. z o.o. próbki wyrobu (...) były reprezentatywne dla całego wyrobu, w sytuacji gdy z przeprowadzonego postępowania dowodowego, w szczególności z opinii biegłych: W. M. (1), A. K. (1), Państwowego Przemysłowego Instytutu Motoryzacji wynika, że próbki zostały pobrane w sposób nieprawidłowy, niezapewniający ich reprezentatywności;

3. przyjęciu, że wyniki badań wykonanych przez Laboratorium (...), próbek pobranych we wrześniu 2014 r. w składzie podatkowym (...) PW SP. zo .o. wyrobu (...)w sposób niezgodny z normą (...)i w sposób niezapewniający ich reprezentatywności mogą stanowić podstawę do klasyfikacji produktu do kodu (...) (oleje napędowe) albo (...) (oleje opałowe), w sytuacji gdy nieprawidłowości powyższe w świetle opinii biegłych W. M. (1), A. K. (1), Państwowego Instytutu Motoryzacji prowadzą do wniosku, iż nie mogą one zostać uznane za wiarygodne i oddające rzeczywiste właściwości fizykochemiczne przedmiotowego produktu i stanowić podstawy do prawidłowej klasyfikacji wyrobu (...) do właściwego kodu CN:

4. przyjęciu, że zebrany materiał dowodowy w postaci sprawozdań z badań wykonywanych przez Laboratorium (...) próbek wyrobu (...) za okres wrzesień 2014, pobranych w sposób niezapewniający ich reprezentatywności może stanowić podstawę do dokonania klasyfikacji ww. wyrobu do kodu (...) (oleje napędowe) albo (...) (oleje opałowe);

5. przyjęciu w oparciu o opinię biegłego A. K. (1), że nieprawidłowe pobieranie próbek wyrobu (...) nie miało wpływu na wyniki badań pod kątem spełnienia wymogów Wspólnej Taryfy Celnej i możliwość klasyfikacji ww. wyrobu do kodu (...), w sytuacji gdy Wspólna Taryfa Celna warunkuje możliwość kwalifikacji danego wyrobu do właściwego kodu CN od posiadania przez ten wyrób ściśle określonych parametrów fizykochemicznych (w przypadku olejów napędowych: parametrów destylacji);

6. przyjęciu w oparciu o opinię biegłego A. K. (1), że podstawą do klasyfikacji wyrobu (...) do kodu (...) (oleje napędowe) może być 94 % zawartość oleju napędowego w gotowym produkcie, w sytuacji gdy zawartość poszczególnych komponentów w gotowym produkcie nie jest uznawana przez Wspólną Taryfę Celna za przesłankę klasyfikacyjną, zaś z zalegających w aktach dowodów w postaci opinii inż. A. J. (2), Państwowego Przemysłowego Instytutu Motoryzacji oraz wydanych w różnych krajach UE (w tym w Polsce) Wiążących Interpretacjach Taryfowych wynika, iż decydującą o możliwości klasyfikacji do kodu (...) danego produktu jest ustalenie składnika zasadniczego, czyli

	<p>takiego który decyduje o możliwości wykorzystania danego produktu zgodnie z jego przeznaczeniem;</p> <p>7. przyjęciu, że produkt U. (...) nie mógł być zaklasyfikowany do kodu (...) ponieważ zawierał średnio 94 % oleju napędowego, w sytuacji gdy z zalegających w aktach dowodów w postaci opinii inż. A. J. (2), Państwowego Instytutu Motoryzacji oraz wydanych w różnych krajach UE (w tym w Polsce) Wiążących Interpretacjach Taryfowych wynika, iż decydującą i możliwością klasyfikacji do kodu (...) danego produktu jest ustalenie składnika zasadniczego, czyli takiego który decyduje o możliwości wykorzystania danego produktu zgodnie z jego przeznaczeniem, zaś Sąd I instancji nie dokonał żadnych ustaleń w zakresie określenia, który z komponentów użytych do produkcji stanowił składnik zasadniczy gotowego produktu pozwalający na użycie go zgodnie z przeznaczeniem;</p> <p><i>co mogło mieć wpływ na treść wyroku w zakresie kary, albowiem mogło skutkować uniewinnieniem oskarżonego do popełnienia zarzucanego mu czynu.</i></p>	
<p>Związłe o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>		
<p>Stwierdzając winę oskarżonego, Sąd Rejonowy poczynił pozbawione błędów ustalenia faktyczne, dokonując prawidłowej subsumpcji zachowania M. J. (1) pod konkretną normę prawa materialnego. Zamiar oskarżonego sprowadzający się do uchylecia się od opodatkowania nie budził wątpliwości Sądu</p>		

Okręgowego. Podniesione przez obrońcę zarzuty z zakresu błędnych ustaleń faktycznych – uchybienia kwalifikowane w doktrynie i orzecznictwie jako „błędy braku” wynikające z nieprzeprowadzenia przez Sąd określonych dowodów oraz „błędy dowolności” wynikające z wadliwej oceny dowodów, były wtórne wobec zarzutów obrazu przepisów postępowania, stanowiąc ich konsekwencję. Jak powszechnie przyjmuje się w orzecznictwie, zarzut apelacyjny powinien dotyczyć tylko uchybienia o charakterze pierwotnym, a nie jego następstw. W razie oparcia odwołania na zarzutach tzw. mieszanych, to jest na twierdzeniu odpowiadającym kilku podstawom odwoławczym, jako podstawę odwołania należy powołać zarzut tzw. pierwotny. Nieodpowiednie jest powołanie kilku zarzutów, gdy jeden jest konsekwencją innego bądź gdy zarzuty wzajemnie się wykluczają. (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 17 września 2019 r., sygn. II AKa 95/19, KZS 2019/12/42, LEX nr 3007602). Jeżeli Sąd meriti nie naruszył żadnego z przepisów ze sfery gromadzenia i oceny dowodów, to brak jest podstaw do kwestionowania ustaleń faktycznych (por. wyrok Sądu Apelującego w W. z dnia 30 lipca 2015 r., sygn. II AKa 171/15, Legalis Numer 1337292). Oczywiście pozostaje, iż gdyby pierwszoinstancyjna ocena dowodów była inna, odmienne byłyby również poczynione przez ten Sąd ustalenia faktyczne, stanowiące podstawę zaskarżonego wyroku. Jeszcze raz wskazać można, iż próbki pobrane do badań były niereprezentatywne, niemniej jednak biegły A. K. szczegółowo wyjaśnił dlaczego produkt U. (...) nie był jednorodny i dlaczego wadliwość poboru próbek nie miała wpływu

na finalną treść jego wniosków, skoro zasadnicze znaczenie miał bilans materiałowy produktu, w którym średni udział procentowy mieszaniny oleju napędowego i oleju bazowego wynosił 97,35 %. Zarzut z pkt 6, dotyczący składnika zasadniczego, przy zagłębieniu się w istotę rozpoznawanej sprawy i okoliczności z jakimi mieliśmy do czynienia mogły zostać sformułowany przez oskarżyciela a nie przez obrońcę. W preparacie U. (...) zasadniczy, większościowy udział miała bowiem baza olejowa (tj. mieszanina olejów bazowych ze średnimi, lekkimi destylatami naftowymi), a nie dodatki poprawiające jakość produktu w zakresie jego smarowności, od których wywodzono zasadność kwalifikacji produktu pod inny kod. W postępowaniu administracyjnym wskazano (k. 2141v), iż potwierdzeniem tego, że w produkcji U. (...) zasadniczy charakter stanowi baza olejowa, a nie dodatki, są wyniki badań laboratoryjnych produktu oraz analiza chromatograficzna, która wskazała, iż badaną próbkę stanowi frakcja węglowodorowa o zakresie wrzenia charakterystycznym dla oleju napędowego z dodatkiem oleju ciężkiego, estrów metylowych kwasów tłuszczowych oraz dodatku o nazwie handlowej L. S., bo P. faktycznie nie ma (do całej produkcji we wrześniu 2014 roku zużyto go jedynie 93 dm³). Profil chromatogramu próbki jest porównywalny z profilem frakcji węglowodorowej wchodzącej w skład oleju napędowego do silników samochodowych z dodatkiem oleju ciężkiego. Podzielenie tychże ustaleń przez sąd karny było możliwe, w postępowaniu karnym tożsame wnioski formułował biegły A.

<p>K., zaś obrońca oskarżonego we wniesionym środku odwoławczym w żaden sposób nie podważył ich skutecznie. Powoływanie się na produkt K. (...) jest niezasadne w sytuacji, gdy ma on inny skład.</p> <p>Reasumując dotychczasowe rozważania, weryfikując zaskarżony wyrok przez pryzmat zarzutów apelacyjnych i okoliczności podlegających uwzględnieniu z urzędu, Sąd Odwoławczy doszedł do przekonania, iż proces dochodzenia przez Sąd Rejonowy do takich, a nie innych wniosków odnośnie winy oskarżonego był prawidłowy, jego zamiar został ustalony bezbłędnie, zaś pierwszoinstancyjne postępowanie dowodowe nie wymaga uzupełnienia.</p>		
Wniosek		
- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Rejonowemu w Siedlcach;	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny	
Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.		
Bezzasadność zarzutu dotyczącego błędów w ustaleniach faktycznych warunkowała bezzasadność wniosku apelacyjnego.		
	Zarzut	
8.	III. Obraza przepisów prawa materialnego, tj.: 1. Rozporządzenia Rady (EWG) NR 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny

	<p>Wspólnej Taryfy Celnej (DZ. U. UE L z dnia 7 września 1987 r.) Dział 34, poprzez przyjęcie, iż wyrób(...) nie podlega klasyfikacji do kodu (...);</p> <p>2. art. 54 § 1 kks, poprzez przyjęcie, że oskarżony swym działaniem wyczerpał dyspozycję powołanego przepisu, w sytuacji gdy w sprawie niniejszej nie zachodziła przesłanka narażenia, przez uchylenie się od zgłoszenia podstawy opodatkowania, podatku na uszczuplenie, ponieważ produkt U. (...) został w ramach dostaw wewnątrzspółnotowych wysłany do państw UE i tam wykorzystywany zgodnie z przeznaczeniem, tj. do celów niezwiązanych z wykorzystywaniem jako paliwa, czy też na inne cele energetyczne, co w połączeniu z jednofazowym charakterem tego podatku oznacza, iż w żadnym wypadku w sprawie nie mógł powstać obowiązek w podatku akcyzowym do uregulowania w Polsce;</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>		
<p>Powody uznania zarzutu i wniosku za nietrafny zostały omówione na karcie 17 i 24 niniejszego uzasadnienia.</p>		
<p>Wniosek</p>		
<p>- o zmianę zaskarżonego wyroku co do istoty poprzez uniewinnienie oskarżonego;</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>	

Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.		
Bezzasadność zarzutu warunkowała bezzasadność wniosku.		
	Zarzut	
9.	Rażąca niewspółmierność kary orzeczonej oskarżonemu M. J. (2) przez niedostateczne rozważenie dyrektywy jej wymiaru z art. 53 kk w zakresie dotyczącym stopnia winy i społecznej szkodliwości czynu oraz okoliczności łagodzących.	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny
Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny		
Wbrew wywodom obrońcy, Sąd Rejonowy w Siedlcach rozważył powyższe okoliczności i nie ma konieczności ich przytaczania, bowiem sąd odwoławczy je akceptuje. Narażenie na uszczuplenie podatkowe w wysokości ponad 5 mln złotych musiało powodować określoną sankcję karną. Oskarżony, który nie dysponuje dochodami pozwalającymi na jednorazowe wywiązanie się z uiszczenia się orzeczonych sankcji ekonomicznych może się starać o rozłożenie grzywny na raty w postępowaniu wykonawczym.		
Wniosek		
- o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania;	# zasadny # częściowo zasadny	

	# niezasadny	
Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.		
Bezzasadność zarzutu warunkowała bezzasadność wniosku.		

4. OKOLICZNOŚCI PODLEGAJĄCE UWZGLĘDNIENIU Z URZĘDU	
1.	-----
Zwięźle o powodach uwzględnienia okoliczności	
-----	-----
5. ROZSTRZYGNIĘCIE SĄDU ODWOŁAWCZEGO	
5.1. Utrzymanie w mocy wyroku sądu pierwszej instancji	
1.	Przedmiot utrzymania w mocy
Rozstrzygnięcie o winie i karze zasadniczej wymierzonej oskarżonemu w związku z niniejszym skazaniem.	
Zwięźle o powodach utrzymania w mocy	
Bezzasadność apelacji obrońcy oskarżonego i brak okoliczności podlegających uwzględnieniu z urzędu.	
5.2. Zmiana wyroku sądu pierwszej instancji	
1.	Przedmiot i zakres zmiany
Podstawa prawna wymiaru kary.	

Zaskarżony wyrok zmieniono w ten sposób, że za podstawę wymiaru kary w miejsce art. 38 § 1 pkt 3 kks przyjęto art. 38 § 2 kks.	
Zwięźle o powodach zmiany	
Zasadność zarzutu z pkt III apelacji prokuratora – rubryka 3.3.	
2.	Przedmiot i zakres zmiany
<p>Rozstrzygnięcie o obowiązku uiszczenia przez oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa uszczuplonej należności publicznoprawnej.</p> <p>Zaskarżony wyrok zmieniono w ten sposób, że na podstawie art. 41 § 2 kks w zw. z art. 41 § 4 pkt 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks zobowiązano M. J. (1) do uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa należności publicznoprawnej w całości, tj. w kwocie 5.623.411 (pięciu milionów sześćset dwudziestu trzech tysięcy czterystu jedenastu) złotych w terminie 1 (jednego) roku od uprawomocnienia się wyroku.</p>	
Zwięźle o powodach zmiany	
Zasadność zarzutu z pkt IV apelacji prokuratora – rubryka 3.4.	

5.3. Uchylenie wyroku sądu pierwszej instancji	
5.3.1. Przyczyna, zakres i podstawa prawna uchylecia	
1.1.	----- # art. 439 k.p.k. -----
Zwięźle o powodach uchylecia	
-----	-----

K2.1.	Konieczność przeprowadzenia na nowo przewodu w całości	# art. 437 § 2 k.p.k.
Zwięźle o powodach uchylenia		
-----	-----	
3.1.	Konieczność umorzenia postępowania	# art. 437 § 2 k.p.k.
Zwięźle o powodach uchylenia i umorzenia ze wskazaniem szczególnej podstawy prawnej umorzenia		
-----	-----	
4.1.	-----	# art. 454 § 1 k.p.k.-----
Zwięźle o powodach uchylenia		
-----	-----	
5.3.2. Zapatrywania prawne i wskazania co do dalszego postępowania		
-----	-----	
5.4. Inne rozstrzygnięcia zawarte w wyroku		
Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności	
-----	-----	-----
6. Koszty Procesu		

Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności
--------------------------------	-------------------------

III.

Na podstawie art. 634 kpk w zw. z art. 624 § 1 kpk i art. 17 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych Sąd Okręgowy zwolnił oskarżonego od ponoszenia kosztów sądowych za II instancję, stwierdzając, że wydatki tego postępowania poniesie Skarb Państwa.

7. **PODPIS**