

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 maja 2023 r.

Sąd Okręgowy w Poznaniu IV Wydział Karny–Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący: Sędzia Hanna Bartkowiak

Sędziowie: Sławomir Jęksa

Dariusz Śliwiński

**2 Protokolant: prot. sąd. Katarzyna Szymczak**

**4przy udziale prokuratora Prokuratury Okręgowej w Poznaniu Zdzisława Kowalskiego oraz oskarżyciela skarbowego z Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu Barbary Nowickiej**

po rozpoznaniu w dniu 25 maja 2023 r.

sprawy **A. Z. (1) (Z.)**

oskarżonego z art. 56 § 1 kks i inne

na skutek apelacji wniesionych przez obrońcę oskarżonego oraz prokuratora

**5od wyroku Sądu Rejonowego w Lesznie**

z dnia 5 kwietnia 2022 r., sygn. akt II K 556/15

1. Zmienia zaskarżony wyrok w punkcie 7 w ten sposób, że skraca do 3 (trzech) lat okres wykonania orzeczonego obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnych w łącznej kwocie 4.507.502 (cztery miliony pięćset siedem tysięcy pięćset dwa) złote.
2. W pozostałym zakresie zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy.
3. Zwalnia oskarżonego z obowiązku zwrotu Skarbowi Państwa wydatków sądowych za postępowanie odwoławcze i nie wymierza mu opłaty za II instancję.

Dariusz Śliwiński Hanna Bartkowiak Sławomir Jęksa

<b>UZASADNIENIE</b>		
Formularz UK 2	Sygnatura akt	IV Ka 22/23
Załącznik dołącza się w każdym przypadku. Podać liczbę załączników:	2	

1. **CZEŚĆ WSTĘPNA**

**0.11.1. Oznaczenie wyroku sądu pierwszej instancji**

Wyrok Sądu Rejonowego w Lesznie z dnia 5 kwietnia 2022 r., sygn. akt II K 556/15

**0.11.2. 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

**0.11.3. Granice zaskarżenia**

**0.11.3.1. Kierunek i zakres zaskarżenia**

# na korzyść

# na niekorzyść

# w całości

# w części

#

co do winy

#

co do kary

#

co do środka karnego lub innego rozstrzygnięcia albo ustalenia

<b>0.11.3.2. Podniesione zarzuty</b>		
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	

**0.11.4. Wnioski**

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

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

**0.12.1. Ustalenie faktów**

<b>0.12.1.1. Fakty uznane za udowodnione</b>				
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty
<b>0.12.1.2. Fakty uznane za nieudowodnione</b>				
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty

**0.12.2. Ocena dowodów**

<b>0.12.2.1. Dowody będące podstawą ustalenia faktów</b>		
Lp. faktu z pkt 2.1.1	Dowód	Zwięźle o powodach uznania dowodu

<b>0.12.2.2. Dowody nieuwzględnione przy ustaleniu faktów (dowody, które sąd uznał za niewiarygodne oraz</b>	
--	--

<b>niemające znaczenia dla ustalenia faktów)</b>		
Lp. faktu z pkt 2.1.1 albo 2.1.2	Dowód	Zwiążle o powodach nieuwzględnienia dowodu

<b>. STANOWISKO SĄDU ODWOŁAWCZEGO WOBEC ZGŁOSZONYCH ZARZUTÓW i wniosków</b>		
Lp.	Zarzut	
3.1.	<p><u>Zarzut podniesiony w apelacji obrońcy oskarżonego:</u></p> <p>Obraza przepisów postępowania mająca wpływ na treść wyroku polegająca na:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Niedopuszczeniu i nieprzeprowadzeniu dowodu z opinii biegłego sądowego z zakresu rachunkowości podatkowej, w celu ustalenia rzeczywistej wartości uszczuplonego podatku oraz terminów jego płatności;</li> <li>2. Nieuzyskanie do akt sprawy wszystkich protokołów przesłuchań świadków, o które należało się zwrócić do finansowego organu postępowania przygotowawczego.</li> </ol>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>
Zwiążle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny		
Na wstępie konieczne jest zaznaczenie, iż kontrola odwoławcza obejmowała zaskarżony wyrok w części skazującej, tj. dotyczącej czynów z pkt od I do III. Natomiast orzeczenie o umorzeniu postępowania o czyn z pkt IV z powodu przedawnienia karalności		

przestępstwa z art. 56 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks, nie zostało zaskarżone. Jednocześnie Sąd Okręgowy nie stwierdził z urzędu przesłanek z art. 439 kpk lub 440 kpk aby niezależnie od granic wniesionej apelacji ingerować w to rozstrzygnięcie, zawarte w pkt 8 wyroku.

Powyższy zarzut okazał się niezasadny. Sąd odwoławczy, wbrew twierdzeniom apelującego, uznał, iż orzeczenie wydane w przedmiotowej sprawie zostało oparte na wiarygodnym materiale dowodowym, który okazał się pełny i wystarczający do wyrokowania. Postępowanie dowodowe przeprowadzone przez Sąd Rejonowy było bardzo obszerne, wnikliwe i szczegółowe na tyle na ile było to możliwe po upływie tak znacznego okresu czasu od zdarzeń, na okoliczność których przesłuchiwane były osoby w charakterze świadków. Sąd I instancji dokonał bezpośredniego przesłuchania świadków, bądź korzystał z pomocy prawnej w trybie art. 396 § 2 kpk, w ten sposób uzyskując zeznania, które pod względem procesowym nie były kwestionowane przez żadną ze stron. Świadkowie po odczytaniu im zeznań z postępowania przygotowawczego byli też pytani czy na okoliczności będące przedmiotem tej sprawy przesłuchiowano ich w innych sprawach. Zabiegał o te ustalenia przede wszystkim obrońca oskarżonego, jednak nie przyniosły one żadnych konkretnych rezultatów. Złożone w tym zakresie przed Sądem I instancji wnioski dowodowe z uwagi na brak doprecyzowania albo niemożność przeprowadzenia zostały słusznie oddalone (vide np. k. 12398-12399).

Z kolei na etapie odwoławczym obrońca czyniąc pod adresem Sądu Rejonowego zarzut niezyskania do sprawy wszystkich protokołów przesłuchań świadków, o które według niego należało się zwrócić do finansowego organu postępowania przygotowawczego, nie określił ani jakie konkretnie osoby świadków miał na myśli, ani o które organy finansowe mu chodziło i wreszcie, co ma zasadnicze znaczenie, apelujący nie wykazał, że ten brak dowodowy miałby mieć wpływ na treść zapadłego w sprawie wyroku skazującego oskarżonego A. Z. (1). Zatem tak ogólnikowy i pozbawiony rzeczowej argumentacji zarzut apelacyjny nie poddawał się głębszej kontroli instancyjnej, a w efekcie końcowym nie zasługiwał na uwzględnienie.

Sąd Okręgowy, wbrew ocenie obrońcy nie stwierdził także aby czynności dowodowe prowadzone przez Sąd I instancji miały charakter subsydiarny w stosunku do ustaleń poczynionych w trakcie postępowania podatkowego. Kontrola odwoławcza pozwoliła bowiem na wniosek, iż postępowanie sądowe było prowadzone w sposób całkowicie samodzielny i niezależny od postępowań organów dokonujących kontroli podatkowych podmiotu gospodarczego prowadzonego przez A. Z. (1) w roku 2008. Dokonany przez obrońcę umowny podział świadków na trzy grupy i w ten sposób zarysowana ocena wiarygodności ich zeznań cechowały się wysokim stopniem uogólnienia i powierzchowności. Taka prezentacja stanowiska obronnego nie wytrzymywała konkurencji z wszechstronną i szczegółową oceną dowodów zaprezentowaną przez Sąd Rejonowy w uzasadnieniu

zaskarżonego wyroku. Tam organ sądowy jasno i logicznie wykazał jakie dowody uznał za wartościowe oraz którym odmówił wiarygodności, w jakim zakresie i dlaczego. Ponadto zeznania kontrolerów z (...) w P.: M. B., J. K. i K. J. nie potwierdziły nieprawidłowości przy przesłuchiwaniu świadków ani przy stosowanych metodach w celu ustalenia cen pojazdów będących przedmiotem transakcji sprzedaży przez oskarżonego w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Apelujący nieuważnie przy tym podał, iż podstawą do analizy były faktury pozyskane z Wydziałów Komunikacji różnych starostw powiatowych, a brak było dokumentów pozyskanych od oskarżonego, co nie było prawdą, gdyż w wyniku przeszukania dnia 28 lutego 2012 r. w miejscu zamieszkania oskarżonego dokonano zabezpieczenia pojedynczych dowodów dotyczących roku 2008 i były one następnie oceniane. Podobnie jak księgi podatkowe Firmy Handlowo-Uslugowej (...) (podatkową księgę przychodów i rozchodów i rejestry VAT) pozyskane z biura (...) w L.. Na podkreślenie zasługuje przy tym fakt, że oskarżony nie przejawiał inicjatywy w przekazaniu do analizy innych jeszcze dokumentów źródłowych, które byłyby w jego dyspozycji. Nie ma zatem w obecnym stanie sprawy żadnych widoków na to aby sytuacja w tym zakresie uległa zmianie. Poza tym nie należy zapominać o uzyskanych dowodach z dokumentów dotyczących używanych pojazdów zakupionych przez oskarżonego z Francji, odnośnie których dzięki pomocy (...) (zagranicznej administracji



podatkowej) i informacji bankowych ustalano dane techniczne, stan i cenę samochodów nabytych przez oskarżonego celem dalszej odsprzedaży. To z kolei potwierdzało, iż oskarżony dokonywał płatności na rzecz podmiotów z Francji w kwotach wyższych niż wynika to z dowodów dokumentujących zakupy samochodów, zaewidencjonowanych w podatkowej księdze przychodów i rozchodów. Wszystkie te okoliczności należało mieć zatem na względzie przy ocenie zeznań osób nabywających pojazdy, od których to transakcji oskarżony nie zadeklarował swoich zobowiązań w odpowiedniej wysokości albo w ogóle ich nie zgłosił do opodatkowania, umyślnie wprowadzając w błąd organy podatkowe co do rzeczywistego stanu rzeczy, istotnego dla prawidłowego ustalenia wysokości należnych Skarbowi Państwa podatków: dochodowego od osób fizycznych, od towarów i usług oraz akcyzowego od wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodów. Sąd Rejonowy bardzo skrupulatnie przeanalizował każdą z transakcji z branży motoryzacyjnej będących przedmiotem tej sprawy, zestawiając zeznania świadków – kupujących, z wszelkimi uzyskanymi w procesie dowodami z dokumentów oraz oczywiście z wyjaśnieniami oskarżonego. Należy też zwrócić uwagę na zasługującą na aprobatę organu II instancji metodę jaką posłużył się Sąd Rejonowy zbierając dane o poszczególnych pojazdach, od momentu ich pozyskania przez oskarżonego aż do ostatnich wiadomych informacji o ich dalszych losach po zakupie od oskarżonego, m.in. co do wysokości kredytu zaciągniętego

na zakup auta, wartości pojazdu podanych w zawieranych umowach ubezpieczenia AC, cen przy późniejszym oddaniu w komis, cen zbycia pojazdów po kilku latach itp. Natomiast w apelacji próżno szukać tak kompleksowej, przeciwnej w swej wymowie oceny dowodów, która w oczekiwaniu obrońcy miałyby podważyć m.in. niekorzystne dla podsądnego zeznania grupy nabywców, którzy przyznali, że zakupili od oskarżonego samochody za wyższe kwoty niż to widniało na fakturze. Skarżący przemilcza też wynikającą z materiału dowodowego bezpodstawność wystawiania przez oskarżonego dokumentów VAT marża oraz wykorzystania w swojej działalności zarejestrowanej na siebie na terenie Czech od 7 kwietnia 2008 r. fikcyjnej spółki o nazwie E. (...) z siedzibą w P., przez którą sprowadzał auta do Polski, a który to podmiot w ogóle nie składał deklaracji podatkowych. Warto też w tym miejscu zaznaczyć, że oskarżony odpowiadał karnie za przestępstwa z art. 270 § 1 kk, tj. za fałszowanie zaświadczeń zbycia pojazdów przez francuskich kontrahentów (m.in. firmy (...), E-D. S., (...)), sprowadzanych w latach 2007-2008, gdzie fałszerstwo polegało na obniżaniu na tym dokumencie ceny zakupu samochodu oraz czynieniu zapisu o opodatkowaniu dostawy podatkiem VAT marża oraz na przedstawianiu ich jako autentycznych w Urzędzie Celnym w L. celem zapłaty заниzonego podatku. (...) w tym temacie dostarczyło Sądowi Okręgowemu uzasadnienie Sądu Rejonowego w Lesznie od wyroku skazującego z dnia 10 maja 2016 r. w sprawie A. Z. (1) oskarżonego z art. 54 § 1 kks i inne, sygn. II K 477/15. Zostały tam podane

dane prawomocnych wyroków skazujących za te fałszerstwa zapadłe także przed tym Sądem Rejonowym: z dnia 19 marca 2014 r., sygn. II K 22/14 oraz z dnia 17 marca 2015 r., sygn. akt II K 54/15. Okoliczności te oczywiście nie podlegały wykorzystaniu przy badaniu uprzedniej karalności oskarżonego, gdyż jak wynika z ostatniej karty karnej (k. 12390-12393) skazania za te czyny uległy zatarciu. Zdaniem Sądu Okręgowego nie było jednak żadnych przeszkód aby uczynić użytek z dokonanych w tych sprawach ustaleń faktycznych na temat bezprawnych poczynań oskarżonego ukierunkowanych na minimalizowanie kosztów prowadzonej działalności w zakresie handlu używanymi samochodami. Będąc zaś przy temacie karalności oskarżonego Sąd Okręgowy w pełni podziela stanowisko Sądu Rejonowego, że osądzany w tym procesie „wycinek” jego bezprawnych czynów nakierowanych na uszczuplenie należności podatkowych stanowi kontynuację zachowań z prowadzonej działalności gospodarczej w roku 2007. Przekonuje o tym lektura uzasadnienia wyroku Sądu Rejonowego w Lesznie z dnia 12 września 2017 r., sygn. akt II K 453/14, skazującego oskarżonego za przestępstwa z art. 56 § 1 kks i inne oraz wyrok Sądu Okręgowego w Poznaniu z dnia 5 kwietnia 2018 r. wraz z uzasadnieniem, sygn. akt XVII Ka 1494/17, gdzie wyrok Sądu I instancji został utrzymany w mocy.

Kontynuując omawianie tego zarzutu Sąd odwoławczy stwierdził również, że w zainteresowaniu Sądu I instancji pozostawała kwestia rejestracji pojazdów nabywanych

od firmy oskarżonego A. Z. (1) o tyle, że rejestracja potwierdzała pozytywnie stan techniczny pojazdów. Znamiennym jest, że w zeznaniach szeregu świadków pojawił się argument złego stanu pojazdu w momencie zakupu, co miałooby uzasadniać niską cenę widniejącą na fakturze, ale miało to miejsce długo potem. Te elementy dowodowe zostały przez organ orzekający dostrzeżone i prawidłowo ocenione, z uwzględnieniem realiów sprawy i potraktowane jako celowe zaniżanie wartości na fakturach. Natomiast z przyczyn oczywistych nie była przedmiotem szczegółowego badania kwestia samej rejestracji tych pojazdów na podstawie zaniżonych faktur ich zakupu. Na marginesie tylko warto dostrzec fakt, iż M. K. - współpracownik oskarżonego, prowadzący też komis na tym samym placu co A. K. (1), wcześniej pracował w wydziale komunikacji, co mogło ułatwiać przejście koniecznych do rejestracji procedur. Z całą zaś pewnością wskazywany przez obrońcę w apelacji brak kłopotów z przerejestrowaniem aut zostawionych w rozliczeniu nie był przekonującym argumentem potwierdzającym linię obrony, że cena sprzedaży auta sprowadzonego z zagranicy była dokumentowana dwoma fakturami, zwłaszcza że apelujący nie podał żadnego konkretnego przypadku, który skłonił go do tego wniosku. Tymczasem wynikająca ze zbadania sprawy nierzetelność ksiąg podatkowych oskarżonego, dublowane numery faktur, brak określenia w części z nich istotnych danych (np. nabywcy), nierejestrowanie zakupów w księdze przychodów i rozchodów, sposób płatności –

gotówkowy, to tylko przykładowe sytuacje szeroko zobrazowane przez Sąd Rejonowy, wykazujące, iż dokumenty podatkowe wytworzone przez podsądnego miały mu zapewnić umniejszenie należności podatkowych na rzecz Skarbu Państwa. Nieprzekonująca dla Sądu Okręgowego była także krytyka apelującego, że nie brano pod uwagę przy określaniu ceny zakupu pozostawiania przez klienta pojazdu w rozliczeniu. W tym wypadku bowiem także uznać należało, że obrońca bezzasadnie oczekiwałby zestawiania dwóch faktur: sprzedaży pojazdu przez oskarżonego klientowi oraz następczego nabycia auta w komisie u oskarżonego, pozostawionego w rozliczeniu przez takiego klienta. Przede wszystkim byłoby to bezcelowe gdyż wystawiane przez oskarżonego faktury zbycia pojazdów nie odzwierciedlały faktycznego stanu rzeczy, nie zawierały zapisów z których wynikałoby umniejszenie ceny o wartość pozostawianego w rozliczeniu samochodu, ponadto księgi podatkowe nie zawierały rzetelnych danych także w tym zakresie. Obrońca w swoich zarzutach wcale nie brał pod uwagę, że owi klienci w wielu wypadkach sami przyznawali, iż kupili samochody za cenę wyższą niż zapisana w fakturze, a oskarżony nie potrafił tego racjonalnie wyjaśnić. Jak wykazało przeprowadzone przed Sądem I instancji skrupulatne postępowanie dowodowe, brak było zatem podstaw aby w oparciu o wyjaśnienia oskarżonego ustalać wartość tak nabywanych pojazdów z uwzględnieniem ceny pozostawionego w rozliczeniu pojazdu poniżej poziomu dochodowości, wedle znanego tylko oskarżonemu klucza. Słusznie Sąd I instancji nie uznał wiarygodności

twierdzeń oskarżonego w tej materii, logicznie i racjonalnie podważając jego wyjaśnienia, które przeczyłyby wręcz ekonomiczności prowadzonej działalności. Zaznaczyć przy tym warto, że wszystkie te okoliczności w pierwszej kolejności ujawniły i zbadały organy kontroli podatkowej za rok 2008, następnie zaś Sąd Rejonowy, z zachowaniem reguł suwerenności jurysdykcyjnej z art. 8 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks we własnym zakresie przeprowadził postępowanie dowodowe, z uwzględnieniem czynności przeprowadzonych w ramach postępowań administracyjnych. Warto przy tym chwilę zająć się tym zagadnieniem i zauważyć różnice rysujące się na tym tle w orzecznictwie. Istnieje bowiem linia orzecznicza wedle której: „Samodzielność jurysdykcyjna sądu karnego (art. 8 § 1 kpk) nie uprawnia do dokonywania dowolnych ustaleń w zakresie obowiązku podatkowego. Skoro ustalenie istnienia tego obowiązku (bądź braku powinności) oraz wysokości podatku należy do organów skarbowych pod kontrolą sądu administracyjnego, zapadające w odnośnym postępowaniu decyzje należy traktować jako rozstrzygnięcia "kształtujące stosunek prawny" (art. 8 § 2 kpk) i uznawać za wiążące w postępowaniu karnym” (tak: wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 20 kwietnia 2000 r., sygn. akt II AKa 32/00, KZS 2000, Nr 6, poz. 15; por. także postanowienie Sądu Apelacyjnego w Lublinie z dnia 17 czerwca 2009 r., sygn. akt II AKz 334/09, OSA 2010, Nr 8, poz. 39). Funkcjonuje też odmienny pogląd, do którego przychyliła się Sąd Okręgowy tym składzie, iż sąd karny powinien samodzielnie rozpoznawać kwestie prawne nasuwające się na tle norm

podatkowych, biorąc pod uwagę decyzje zapadłe w postępowaniu podatkowym, pamiętając przy tym, iż nie przesadzają one o odpowiedzialności karnej. Jak zasadnie stwierdził Sąd Apelacyjny w Katowicach „sąd karny nie jest związany decyzją administracyjną, w tym podatkową, niezależnie od jej deklaratywnego czy konstytutywnego charakteru, a w konsekwencji – nie musi oczekiwać na odpowiednią decyzję organu administracji publicznej”. W efekcie sąd karny jest legitymowany do tego, aby samodzielnie badać kwestię istnienia zobowiązania podatkowego oraz wysokość podatku określonego decyzją organów administracyjnych (por. wyrok SA w Katowicach z 26 października 2018 r., II AKa 231/18, Legalis). Mając powyższe na względzie Sąd Okręgowy doszedł do przekonania, iż wyniki przeprowadzone w kontrolowanej sprawie procesu karnego okazały się zbieżne z ustaleniami faktycznymi i oceną prawną wyrażonymi w decyzjach organów podatkowych, uznając przy tym za wykazane, że wszystkie te zachowania oskarżonego były przez niego zawinione i umyślne, popełnione w formie zamiaru bezpośredniego.

Sąd Okręgowy stwierdził zatem ostatecznie, iż ocena dowodów przedstawiona przez Sąd Rejonowy spełniała wszelkie wymogi oceny swobodnej z art. 7 kpk i była zgodna z zasadami wiedzy, logiki oraz doświadczenia życiowego. Ponadto co istotne, Sąd I instancji zadbał o kompleksową ocenę, gdyż każdy dowód był weryfikowany poprzez konfrontowanie z pozostałym materiałem dowodowym. Tych pozytywnych cech niestety pozbawiona była obronna

prezentacja dowodów, gdzie w apelacji wybiórczo zwracano uwagę tylko na te z nich, z którymi wiązano określonego rodzaju wątpliwości natury faktycznej, nieznajdujące jednak dowodowego potwierdzenia. W ten sposób skarżący bezskutecznie zmierzał do podważenia niekorzystnych dla podsądnego ustaleń, które legły u podstaw wydania wyroku skazującego oskarżonego.

Za niezasadny uznano także zarzut niedopuszczenia zawnioskowanego przez obronę dowodu z opinii biegłego sądowego z zakresu rachunkowości podatkowej, w celu ustalenia rzeczywistej wartości uszczuplonego podatku oraz terminów jego płatności. Sąd Rejonowy oddalając wniosek dowodowy postanowieniem wydanym na rozprawie dnia 23 marca 2022 r. prawidłowo powołał się na przesłanki z art. 170 § 1 pkt 2 i 5 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks. Nieprzydatność tego dowodu dla rozstrzygnięcia sprawy jest bowiem oczywista, skoro nie ma już możliwości pozyskania nowych dowodów dla weryfikacji wartości pojazdów sprzedawanych przez oskarżonego klientom. Wykluczone zaś było wykorzystanie do wyliczeń samych wyjaśnień oskarżonego, sprzecznych z dochodowym charakterem prowadzonej działalności oraz z dowodami osobowymi i z dokumentów, o których była już powyżej mowa. obrońca zdaje się przy tym zapominać, że zeznania części świadków zostały zakwestionowane, a wielu nabywców z uwagi na upływ czasu nie pamiętało już cen pojazdów zakupionych od oskarżonego. Co istotne, skarżący pomija, że zeznania wiarygodnej grupy



świadców wykazały rozbieżności pomiędzy dokumentacją finansową przygotowaną przez oskarżonego, a ofertami sprzedaży i cenami uiszczonymi faktycznie francuskim kontrahentem. Dlatego też zasadnym było ustalanie wartości rynkowej przedmiotowych pojazdów przy wykorzystaniu wszystkich dostępnych czynników, pośród których jednym z wielu i to o charakterze pomocniczym były dane w wykazów (...) lub (...). Wykorzystanie tego typu systemowych informacji z serwisów typu (...) było dopuszczalne z uwagi na wielorodzajowość uwzględnianych czynników mających wpływ na wartość pojazdu (np. rok produkcji, data pierwszej rejestracji, przebieg, liczba właścicieli, wyposażenie standardowe i dodatkowe). Podmioty wydające informatory o rynkowych wartościach pojazdów to profesjonaliści, zbierane dane pochodzą z największych giełd samochodowych, auto-komisów, salonów sprzedaży oraz ogłoszeń prasowych z całej Polski. Katalogi te są też powszechnie wykorzystywane przez rzeczoznawców samochodowych oraz firmy ubezpieczeniowe. Wszystko to powoduje, iż w ocenie Sądu Okręgowego nie było podstaw do wykluczenia tego czynnika, który pomocniczo wykorzystaly organy skarbowe do obliczania wartości sprzedawanych przez oskarżonego pojazdów. Organy kontroli podatkowych wymieniały przesłanki uwzględniane przy określaniu wartości pojazdów. Były to: zeznania świadków, umowy kredytowe, dowody płatności, faktury otrzymane przez nabywców pojazdów i oferty sprzedaży pojazdów przez firmę oskarżonego publikowane w Internecie. Dopiero

w przypadku braku powyższych danych posilkowano się danymi z informatorów (...). Warto też odnotować, że w przeprowadzonych postępowaniach podatkowych, czasowo zdecydowanie bardziej zbliżonych do samych transakcji, oskarżony jako podatnik nie negował metod ustalania i wartości pojazdów, które stały się podstawą do sformułowania niekorzystnych dla niego wyników kontroli podatkowych, a w konsekwencji postawienia mu zarzutów z Kodeksu karnego skarbowego. Biorąc zaś pod uwagę treść wyjaśnień A. Z. (1) należało dojść do wniosku, że nie zawierały one żadnej konstruktywnej metody, którą powinien zbadać biegły, posiadający wiadomości specjalne z zakresu rachunkowości. Nie ulega przy tym wątpliwości tutejszego Sądu, że taka inicjatywa dowodowa zmierzała do niezasadnego przedłużenia czasu trwania procesu, być może z myślą o przedawnieniu karalności czynów. Całkowicie oderwane od okoliczności faktycznych sprawy i rozmiarów bezprawnych zachowań oskarżonego były też gdybania apelującego, że czyny oskarżonego mogłyby zostać zakwalifikowane jako wykroczenia karnoskarbowe, z racji małej wartości uszczuplonych kwot podatków.

Wniosek

1. Dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z opinii biegłego sądowego z zakresu rachunkowości podatkowej, w celu ustalenia rzeczywistej wartości uszczuplonego podatku oraz terminów jego płatności.

2. Zobowiązanie finansowego organu postępowania przygotowawczego do załączenia do akt niniejszej sprawy

# zasadny  
# częściowo zasadny  
# niezasadny

<p>wszystkich protokołów przesłuchań świadków, a po ich załączeniu przeprowadzenie dowodu także z tych zeznań.</p> <p>3. Uchylenie zaskarżonego wyroku w zaskarżonej części i przekazanie sprawy Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania.</p>		
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Brak podstaw do uwzględnienia któregokolwiek z powyższych wniosków z uwagi na niezasadność zarzutu. Żaden z argumentów podanych dla podbudowania zarzutu nie okazał się trafny. Sąd Rejonowy z dużą rozwagą i wnikliwością ocenił materiał dowodowy, dochodząc do słusznego wniosku, że proces wykazał ponad wszelką wątpliwość winę i sprawstwo podsądnego w kwestionowanym przez apelującego zakresie. Kontrola odwoławcza nie wykazała też w minimalnym nawet stopniu aby postępowanie dowodowe zawierało braki, które należałoby i faktycznie można by jeszcze uzupełnić. Sąd odwoławczy potwierdził za Sądem I instancji brak przesłanek procesowych z art. 193 § 1 kpk aby powołać biegłego z dziedziny rachunkowości podatkowej, gdyż okoliczności których ustalenia oczekiwałby obrońca, de facto nie wymagałyby wiadomości specjalnych, skoro podstawą miałyby być „kalkulacje oskarżonego” co do wartości rynkowej pojazdów, którymi handlował w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.</p>		
<p>Lp.</p>	<p>Zarzut</p>	

<p>3.2.</p>	<p><u>Zarzut podniesiony w apelacji obrońcy oskarżonego:</u></p> <p>Błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia mające wpływ na treść wyroku, w szczególności poprzez nieustalenie rzeczywistej wartości ewentualnego uszczuplenia należności podatkowych, a jedynie oparcie się na decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu w sytuacji gdy inne dowody przeprowadzone w postępowaniu kwestionowały te ustalenia.</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>
<p>Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>		
<p>W dużym zakresie Sąd Okręgowy ustosunkował się do tego zarzutu, rozpatrując wcześniejszy zarzut dotyczący nieprawidłowości przy ocenie materiału dowodowego. Wartość decyzji wymiarowych Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 października 2013 r. została już zatem przedstawiona i nie było potrzeby aby do tego tematu wracać przy okazji zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych. Zasadniczo Sąd Okręgowy poddaje w wątpliwość podstawy do zgłoszenia zarzutu z art. 438 pkt 3 kpk albowiem zarzut błędu w ustaleniach faktycznych ma racje bytu wtedy, gdy w zaskarżonym wyroku poczyniono ustalenia faktyczne nie mające jakiegokolwiek oparcia w przeprowadzonych dowodach, albo gdyby określonych ustaleń nie poczyniono, pomimo że z przeprowadzonych i uznanych za wiarygodne dowodów określone fakty jednoznacznie wynikały (tak: wyrok Sądu Apelacyjnego</p>		

w Warszawie z dnia 1 marca 2023 r., II AKa 487/21, Legalis nr 2919526). Abstrahując już od trafności zakwalifikowania tej względnej przesłanki odwoławczej, Sąd II instancji nie stwierdził aby na podstawie zgromadzonych materiałów doszło do niewłaściwego wartościowania dowodów, a w konsekwencji by można było podważyć zasadność przypisania oskarżonemu części transakcji sprzedaży dokonywanych poza siedzibą należącego do niego komisju usytuowanego w miejscowości K., tj. na terenie Poznania i Leszna. Sąd Rejonowy praktycznie zbadał wszystkie argumenty podnoszone przez obronę w tym zakresie, bo już na etapie rozpoznawczym A. Z. (1) zaprzeczał aby brał udział w podpisywaniu takich umów sprzedaży. Tak przeprowadzona analiza dowodowa była wszechstronna, wnikliwa i obiektywna. Zdaniem Sądu odwoławczego wszystkie okoliczności podane w tym temacie w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku zostały zasadnie uwzględnione, a opinia grafologiczna rzeczywiście nie byłaby pomocna dla rozstrzygnięcia sprawy skoro brak było dostatecznej ilości materiału do badań (tylko parafy, nie podpisy). Istotnym dowodem wskazującym na sprawstwo oskarżonego w tych transakcjach była użyta na fakturach jego pieczęć firmowa oraz druki faktury, które były także używane w jego komisji w miejscowości Kłoda gm. Rydzyna. Wbrew głośnym sugestiom skarżącego nie było podstaw aby przyjmować, że pieczęć była nieoryginalna czy też, że nielojalny pracownik oskarżonego podszywał się pod niego. Jak zaś wynika z przekonujących wywodów Sądu Rejonowego zachodził szereg

okoliczności potwierdzających, że faktycznym sprzedającym była firma (...) i co najmniej pod jego kontrolą. Trafnie zatem organ ten zauważył, iż w kilku przypadkach były przy tej okazji zawierane umowy ubezpieczeniowe krótkoterminowe gdzie polisę wystawiała firma (...) współpracująca z oskarżonym, zwłaszcza poprzez jednego ze wspólników – M. M.. Ponadto ujawniono w kilku takich umowach, że opłatę recyklingową ponosiła (...) .H.U. (...) (dowód uiszczenia opłaty przy sprzedaży M. (...) P. B. przy fakturze VAT marża nr 52/08 z dnia 9 lutego 2008 r. – k. 5577), a apelujący nie podjął próby zinterpretowania tego na korzyść swojego klienta. Jak najbardziej trafne były też spostrzeżenia organu który wydał zaskarżony wyrok, iż jedyną osobą decyzyjną w prowadzonej przez oskarżonego działalności gospodarczej był on sam. Nie można było zatem zgodzić się z obrońcą, że ustalenia Sądu na temat transakcji sprzedaży samochodów sygnowane przez firmę oskarżonego raziły dowolnością. Przeciwnie, były one rzetelne, oparte na wystarczająco solidnych wskazaniach dowodowych i dlatego pozytywnie przeszły one kontrolę odwoławczą.

Wniosek

1. Dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z opinii biegłego sądowego z zakresu rachunkowości podatkowej, w celu ustalenia rzeczywistej wartości uszczuplonego podatku oraz terminów jego płatności.

2. Zobowiązanie finansowego organu postępowania przygotowawczego do załączenia do akt niniejszej sprawy

# zasadny

# częściowo zasadny

# niezasadny

<p>wszystkich protokołów przesłuchań świadków, a po ich załączeniu przeprowadzenie dowodu także z tych zeznań.</p> <p>3. Uchylenie wyroku Sądu I instancji w zaskarżonej części i umorzenie postępowania na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks w zw. z art. 44 § 3 kks albo zmiana orzeczenia poprzez uniewinnienie oskarżonego od zarzutów.</p>		
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Wnioski obrony okazały się niezasadne wobec powyżej przedstawionych rozważań Sądu II instancji. Kontrola odwoławcza wykazała pełną słuszność stanowiska Sądu I instancji, iż oskarżony swoim zachowaniem wypełnił ustawowe znamiona przypisanych mu przestępstw oszustw podatkowych. Wnioski takie były uprawnione gdyż po dokonaniu oceny dowodów odpowiadającej wymogom z art. 7 kpk, Sąd Rejonowy w oparciu o tą ocenę odtworzył stan faktyczny. W postępowaniu tym nie stwierdzono też żadnych braków, które można by jeszcze uzupełnić i co mogłoby zostać wykorzystane przy rozstrzygnięciu sprawy. Przy akceptacji ustalonych przez Sąd I instancji okoliczności faktycznych nie potwierdziła się także podniesiona ujemna przesłanka procesowa w postaci przedawnienia karalności przestępstw, których dotyczyła apelacja obrońcy.</p>		
<p>Lp.</p>	<p>Zarzut</p>	

<p>3-3.</p>	<p><u>Zarzut podniesiony w apelacji obrońcy oskarżonego:</u></p> <p>Obraza przepisów prawa materialnego poprzez niezastosowanie przepisów o przedawnieniu karalności także w związku z przepisami o przedawnieniu należności podatkowych w odniesieniu do różnych podatków</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>
<p>Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>		
<p>Zarzut był ogólnikowy i w zasadzie tylko po części miał charakter materialnoprawny. Skarżący kwestionował bowiem równocześnie poczynione przez Sąd Rejonowy ustalenia faktyczne dotyczące wystąpienia i wysokości uszczuplenia należności podatkowych, poddając w wątpliwość przyjęcie, że oskarżony popełnił przestępstwa skarbowe, jako niewykluczone też wskazując, że ewentualne uszczuplenie kwalifikowałoby się jako wykroczenie skarbowe. Obrońca zdaje się nie pamiętać, że obraza prawa materialnego polega na jego wadliwym zastosowaniu lub niezastosowaniu, w orzeczeniu, które oparte jest na trafnych i niekwestionowanych ustaleniach faktycznych. Nie można mówić więc o naruszeniu przepisów prawa materialnego w sytuacji, gdy wadliwość orzeczenia w tym zakresie jest wynikiem błędnych ustaleń faktycznych przyjętych za jego podstawę (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 23 września 2020 r., sygn. akt V KK 349/2, Legalis nr 2486170). Właśnie zaś ustalenia kwestionował apelujący</p>		



w powyżej już omówionych zarzutach dotyczących obrazy prawa procesowego przy ocenie dowodów oraz błędu w ustaleniach faktycznych. W związku z tym, że powyższe zarzuty okazały się niezasadne Sąd II instancji bazując na ustaleniach przyjętych w zaskarżonym wyroku uznał za konieczne odniesienie się do podniesionej kwestii przedawnienia karalności czynów przypisanych A. Z. (1), opisanych w pkt od I do III zarzutów.

Argumentacja apelującego w tym zakresie, choć obszerna okazała się chybiona. Z urzędu także należało dostrzec, że apelujący zarzucał wystąpienie bezwzględnej przesłanki procesowej z art. 439 § 1 pkt 9 kpk w zw. z art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks w postaci przedawnienia karalności przypisanych oskarżonemu przestępstw skarbowych polegających na uszczupieniu należności publicznoprawnych. Nie dano temu jednak odpowiedniego wyrazu we wniesionej apelacji, czego od fachowego podmiotu trzeba by oczekiwać. Zarzut odwoławczy należało ostatecznie odkodować jako podnoszący bezwzględną przesłankę odwoławczą, z elementami o charakterze względnym, które de facto zostały powielone z zarzutów dotyczących oceny zebranego w sprawie materiału dowodowego oraz błędu w ustaleniach stanu faktycznego. Wobec powyższego kontrola Sądu II instancji skupiona była na poruszonych w apelacji obronnej zagadnieniach przedawnienia przypisanych oskarżonemu przestępstw karnoskarbowych polegających na uszczupieniu należności podatkowych co do przestępstw opisanych w pkt od I

do III aktu oskarżenia, z uwzględnieniem stanowiska Sądu I instancji wyrażonego w pisemnym uzasadnieniu wyroku z dnia 5 kwietnia 2022 r.

Zdaniem Sądu Okręgowego obrońca nieskutecznie podnosił, że oskarżony A. Z. (1) jako podatnik nie został powiadomiony o wszczęciu postępowania karnoskarbowego, co miałoby według apelującego spowodować, że bieg terminu przedawnienia przestępstw skarbowych polegających na uszczupieniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej nie uległ zawieszeniu. Według obrońcy, nawet przy ogłoszeniu podsądnemu zarzutów w dniu 18 lutego 2014 r. nie został on przez organy skarbowe zawiadomiony o tym, że wszczęcie takiego postępowania powoduje przerwanie biegu przedawnienia. Zdaniem obrońcy zatem termin przedawnienia nie uległ przerwaniu, gdyż norma art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, przewiduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania. Jednakże Sąd odwoławczy stoi na stanowisku, iż w rzeczywistości brak zawiadomienia oskarżonego jako podatnika o wszczęciu postępowania karnoskarbowego, zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej nie miał w tej sprawie istotnego znaczenia dla biegu

terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych oskarżonego A. Z. (1). Nie dostrzegł tego także Sąd I instancji odnosząc się do zagadnień o przedawnieniu i analizując art. 44 § 1 pkt 1 i 2 kks oraz art. 44 § 3 i § 5 kks przez pryzmat czynów przypisanych oskarżonemu w pkt 1 – 3 zaskarżonego wyroku.

Przede wszystkim ani skarżący ani Sąd Rejonowy w Lesznie nie przeprowadzili pełnej analizy zagadnień dotyczących przedawnienia karalności czynów oskarżonego, przez to nie dostrzegając istotnych okoliczności, dotyczących wymagalności zobowiązań podatkowych w związku z wydaniem ostatecznych decyzji wymiarowych. Dlatego też Sąd odwoławczy uznał za konieczne uzupełnienie tych rozważań, w efekcie czego stwierdził, że nie doszło do przedawnienia należności publicznoprawnych ciążyących na oskarżonym a w konsekwencji, iż nie nastąpiło przedawnienie karalności przestępstw, kwestionowanych w apelacji obronnej. W pierwszym rzędzie Sąd Okręgowy zbadał, czy w sprawie nie nastąpiło przedawnienie zobowiązań publicznoprawnych z przypisanych oskarżonemu czynów, wedle uwarunkowań z art. 44 § 2 kks, który stanowi, że karalność przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupieniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej ustaje także wówczas, gdy nastąpiło przedawnienie tej należności. Przepis ten należy rozumieć w ten sposób, że wprowadza on preferencyjny termin przedawnienia, który prowadzi do skrócenia podstawowych terminów wskazanych w art. 44 § 1 i 5 kks. Zgodnie z tym przepisem przedawnienie następuje wówczas,

gdy przed upływem określonych ogólnie terminów przedawnienia karalności przestępstwa skarbowego dojdzie do przedawnienia samej należności publicznoprawnej. Zagadnienie to wymagało głębszego przeanalizowania niż to zaproponował apelujący, co w efekcie prowadziło do odmiennych wniosków. Należało zatem wyjść od treści art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, który stanowi, iż zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym upłynął termin płatności podatku. A następnie odpowiedzieć na pytanie czym są w przedmiotowej sprawie owe „zobowiązania podatkowe” oraz kiedy przypadały terminy przedawnienia tych należności. Kluczowym było sięgnięcie do art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej, który określa, że zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania (pkt 1), albo doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania (pkt 2). Istotne jest także, że z mocy art. 21 § 3 Ordynacji, organ podatkowy wydaje decyzję podatkową, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego, gdy wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, albo zobowiązania takiego w deklaracji nie wykazano. A przy tym zaznaczyć warto, że w przypadku decyzji deklaratoryjnych upływ terminu przedawnienia wiąże się z datą doręczenia decyzji, a nie z datą jej wydania (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 maja 2015 r., sygn. II FSK 333/14, LEX nr 1774374). Oczywiście tego rodzaju decyzje

przy samowymiarowych podatkach, którymi wedle ustaw finansowych są będące przedmiotem tego procesu należności z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, nie skutkują wykreowaniem zobowiązania w ogóle, gdyż powstało ono wcześniej z mocy prawa. Jednak decyzje te pozbawiały skutków prawnych złożonych przez oskarżonego deklaracji, a podatnik został zobowiązany do zapłaty podatku w wysokości wskazanej w decyzjach, nie w deklaracjach. Złożone deklaracje utraciły swój byt prawny i dane w nich wskazane, nie miały już znaczenia dla prawidłowego ustalenia podatku do zapłaty.

Odnosząc treść tych unormowań i też do kontrolowanej sprawy Sąd Okręgowy stwierdził, że termin przedawnienia zobowiązania podatkowego w odniesieniu do podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2008 (czyn z pkt I) nastąpiłby z dniem 31 grudnia 2014 r., albowiem podatnik miał obowiązek złożyć stosowną deklarację do dnia 30 kwietnia 2009 r. (5 lat liczone od 31 grudnia 2009 r.). W przypadku czynu ciągłego z pkt II dotyczącego podatku VAT, zakończony w dniu 26 stycznia 2009 r. zobowiązanie podatkowe rozpoczęło bieg przedawnienia z dniem 31 grudnia 2009 r. i nastąpiłoby ono z dniem 31 grudnia 2014 r. Odnośnie zaś czynu ciągłego z pkt III aktu oskarżenia, zakończony 31 grudnia 2008 r. co do podatku akcyzowego od wewnątrzspółnotowych nabyć towarów, to uwzględnwszy czas składania deklaracji (...), zobowiązanie podatkowe rozpoczęło bieg przedawnienia w dniu 31 grudnia 2008 r. i zgodnie

z treścią art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, doszłoby do przedawnienia tego zobowiązania najszybciej, bo z dniem 31 grudnia 2013 r. Przedawnienie powyższych należności nastąpiłoby skutecznie w powyższych terminach gdyby do dnia 31 grudnia 2013 r. co do czynu z pkt III oraz do dnia 31 grudnia 2014 r. co do czynów z pkt I i II nie wydano decyzji wymiarowych w zakresie określonych zobowiązań podatkowych, a następnie w tych okresach nie doręczono ich podatnikowi. Tymczasem, w badanej sprawie przed tymi granicznymi datami uprawniony organ podatkowy wydał ostateczne decyzje co do wszystkich należności z zarzuconych w pkt I – III czynów, co uczynił z przywołaniem podstawy z art. 21 § 1 i § 3 Ordynacji podatkowej. Jak wiadomo z materiału dowodowego, były to decyzje Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w P. z dnia 10 października 2013 r. określające zobowiązania podatkowe dla A. K. (2) (...); (...)-(...) R.:

1) w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 r. - decyzja nr (...)(...),

2) w podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące roku 2008 r. – decyzja o nr (...) ( (...)) oraz

3) z tytułu podatku akcyzowego od wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodów osobowych za rok 2008 – decyzja o nr (...) ( (...)).

Ponadto, jak bezspornie wynika z akt sprawy, A. Z. (1) będący podatnikiem odebrał odpis wszystkich tych decyzji w dniu 21 października 2013 r. (k. 9965). Ta data zatem stanowi punkt wyjściowy do obliczania terminu przedawnienia tych tak ustalonych

co do wysokości należności. Co przy tym warto zauważyć, od żadnej z nich oskarżony nie wniósł odwołania, a został o takim uprawnieniu pouczony. Jak zaś trafnie orzekł Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 11 sierpnia 2021 r., w sprawie o sygn. akt I SA/Ol 400/21: „(...) Dopiero ostateczna i prawomocna decyzja podatkowa wywołuje skutki prawne w postaci obowiązku zapłaty podatku”.

Wszystko to pozwala stwierdzić, iż nie doszło do przedawnienia zobowiązań publicznoprawnych należnych od A. Z. (1), ujętych w pkt I – III zarzutów, o którym mowa w art. 70 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Godny odnotowania jest przy tym fakt, iż w dacie wydania i ogłoszenia A. Z. postanowienia o przedstawieniu zarzutów w kontrolowanej sprawie karnoskarbowej wysokość zobowiązań podatkowych z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego od wewnątrzspółnotowych nabyć towarów była już określona w prawomocnych decyzjach wymiarowych organów podatkowych, po przeprowadzonej kontroli skarbowej. Nie było także w tym przypadku podstaw do stwierdzenia, że wszczęcie postępowania karnoskarbowego miało charakter instrumentalny i zmierzało wyłącznie do zawieszenia biegu terminu przedawnienia, tych należności podatkowych. Było ono bowiem oparte w dużej mierze na wynikach przeprowadzonej w firmie oskarżonego wielomiesięcznej kontroli podatkowej, zakończonej protokołem z dnia 8 sierpnia 2013 r.

Powyższa analiza prawna jest zbieżna z zaprezentowaną przez Sąd Najwyższy w innym postępowaniu karnoskarbowym przeciwko A. Z. (1), zakończonym już prawomocnie, które dotyczyło analogicznych zobowiązań podatkowych w roku 2007, gdzie w postępowaniu odwoławczym podniesiono kwestię przedawnienia karalności czynów. Właśnie ten zarzut był przedmiotem rozpoznania w postępowaniu kasacyjnym od wyroku Sądu Okręgowego w Poznaniu z dnia 5 kwietnia 2018 r., sygn. XVII Ka 1494/17. Sąd Najwyższy postanowieniem z dnia 16 stycznia 2020 r., sygn. V KK 543/18 (LEX nr 3220688) oddalił kasację obrońcy a przy analizie prawnej kwestii przedawnienia zobowiązań podatkowych wskazał na decydujące znaczenie wydanych decyzji wymiarowych przez organy podatkowe i ustaloną okoliczność ich doręczenia podatnikowi. Sąd Rejonowy w przedmiotowej sprawie, w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku wspomniał o powyższym orzeczeniu, traktując je jako element wiedzy powszechnej (str. 64 uzasadnienia), jednak w rozważaniach prawnych nie odniósł się do tego stanowiska Sądu Najwyższego w przedmiocie przedawnienia należności publicznoprawnych. A powinien tak postąpić w związku z regulacjami o przedawnieniu karalności przestępstw skarbowych z art. 44 § 2, § 3 i § 5 Kodeksu karnego skarbowego oraz treścią art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej. Natomiast Sąd Okręgowy podzielił przekonujące w tym temacie wywody teoretyczne Sądu Najwyższego z postanowienia z dnia 16 stycznia 2020 r. (sygn. V KK 543/18), przenosząc je



na grunt kontrolowanej sprawy i uwzględniając wszelkie istotne w tym zakresie okoliczności faktyczne wynikające z akt sprawy prowadzonej przez Sąd Rejonowy w Lesznie pod sygn. II K 556/15.

Wobec powyższego Sąd odwoławczy uznał, iż przy ustaleniach w kwestii przedawnienia należności publicznoprawnych w kontrolowanej sprawie nie miała zastosowania norma prawna, zawarta w przepisie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, wedle której bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania. Bezprzedmiotowe okazało się więc wnioskuje apelującego obrońcy jakoby brak powiadomienia podatnika – A. Z. (1) o wszczęciu postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe, którego podejrzenie popełnienia wiązało się z niewykonaniem zobowiązań podatkowych powodowało, iż bieg terminu przedawnienia należności publicznoprawnych nie uległ przerwaniu. Choć co należało na marginesie zauważyć, faktycznie takiego zawiadomienia do oskarżonego organy podatkowe nie wysłały, a zgodnie z nowelizacją art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej po wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2012 r. (sygn. akt P 30/11), która weszła w życie dnia 15 października 2013 r., na podstawie ustawy z dnia 30 sierpnia 2013 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa i innych,

takie uprzedzenie podatnika byłoby już wymagane aby z tego tytułu miało nastąpić przerwanie biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Wcześniej przytoczone przez Sąd Okręgowy okoliczności faktyczne i prawne zaważyły jednak na bezzasadności zarzutu apelacyjnego w tej materii.

W związku z powyższym wystarczającym było przytaknięcie apelującemu, że rzeczywiście wszczęcie śledztwa przez Urząd Kontroli Skarbowej w Poznaniu w dniu 26 listopada 2013 r. (k. 9971) czy wydanie przez ten organ finansowy postanowienia o przedstawieniu zarzutów A. Z. (1) w dniu 4 grudnia 2013 r. (k. 9972) nie miały wpływu na bieg terminu przedawnienia. Jednak już ogłoszenie zarzutów w/wym w dniu 18 lutego 2014 r. połączone z przesłuchaniem w charakterze podejrzanego (k. 9977) stanowiło moment wszczęcia postępowania przeciwko sprawcy i przyniosło efekt w postaci wydłużenia terminu przedawnienia karalności zarzucanych przestępstw z art. 56 § 1 kks i inne o kolejne 10 lat (art. 44 § 5 kks w zw. z art. 44 § 1 pkt 2 kks).

W apelacji obrońca skupił się na zagadnieniu przedawnienia należności publicznoprawnych, co zresztą czynił w sposób selektywny, doszukując się tylko korzystnych dla podsądnego rozwiązań. Apelujący wiele uwagi poświęcił problematyce wstrzymania i przerwania biegu przedawnienia należności publicznoprawnych, omówieniu uwarunkowań z art. 70 i 70a i c oraz z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Jednak, jak już wyżej wykazano, decyzje wymiarowe na podstawie art. 21

§ 1 i 3 Ordynacji podatkowej zapadły i zostały doręczone podatnikowi jeszcze przed dniem 31 grudnia 2013 r., kiedy nastąpiłoby przedawnienie należności z tytułu podatku akcyzowego od wewnątrzspółnotowych nabyć (czyn z pkt III zarzutów). I nie było potrzeby sięgania do normy art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, w brzmieniu obowiązującym od dnia 15 października 2013 r. (nowelizacja na podstawie ustawy z dnia 30 sierpnia 2013 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz ustawy – Prawo celne, Dz.U. z 2013 r., poz. 1149), po wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2012 r. w sprawie o sygn. P 30/11. W konsekwencji bezcelowym byłoby badanie uwarunkowań z art. 70c Ordynacji podatkowej, który nakłada na organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadomienia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 § 6 pkt 1, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1, oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia. Wszystkie przytaczane w apelacji rozwiązania ustawodawcze miały zatem wyłącznie wymiar teoretyczny i związany z nimi zarzut odwoławczy okazał się chybiony.

Apelujący ze zrozumiałych przyczyn nie był już zainteresowany brzmieniem art. 44 § 1 pkt 2 i § 5 kk, a wobec braku podstaw

do stwierdzenia przedawnienia należności publicznoskarbowych w oparciu o przesłanki z art. 44 § 2 kks, należało za Sądem Rejonowym stwierdzić, iż w okresie biegu terminu przedawnienia przestępstw z pkt I – III zarzutów, tj. gdy nie upłynęło 10 lat od czasu popełnienia tych czynów, faza postępowania in rem przeszła w fazę in personam, wydłużając tym samym okres przedawnienia karalności za te przestępstwa o kolejne 10 lat, czyli do dnia 31 grudnia 2029 r. (czyny z pkt I i II) oraz do dnia 31 grudnia 2028 r. (czyn z pkt III).

Ponadto, wspomnieć tu trzeba o niezgodnym z istotą czynu ciągłego z art. 6 § 2 kks wskazaniem apelującego odnośnie przedawnienia należności z tytułu podatku od towarów i usług za okresy miesięczne do listopada 2008 r. Według obrońcy, przedawnienie zobowiązań podatkowych w tym zakresie (podatek VAT płatny do 25 dnia następnego miesiąca) przypadłoby z końcem roku 2013. Jest to jednak sprzeczne z ideą przypisanego oskarżonemu czynu z pkt II zarzutów, popełnionego w warunkach czynu ciągłego, gdzie bieg terminu przedawnienia liczyć należy od daty ostatniej czynności składającej się na tenże czyn. Jak trafnie określił to Sąd Apelacyjny w Poznaniu: „Jedynie końcowe zachowanie tj. ostatnie ze składających się na czyn ciągły wyznacza czas popełnienia czynu ciągłego. W efekcie, tylko to ostatnie zachowanie określa koniec czynu ciągłego i od tego zachowania rozpoczyna się bieg przedawnienia karalności przestępstwa stanowiącego czyn ciągły” (wyrok S A w Poznaniu z dnia z dnia 26 marca 2013 r., II AKa 226/12, LEX nr 1369357). Jak

zatem słusznie ustalił Sąd I instancji odnośnie czynu oskarżonego z pkt II zarzutów, koniec działania sprawcy przypadał na dzień 26 stycznia 2009 r., przedawnienie należności podatkowych nastąpiłoby z końcem roku 2014, a przedawnienie karalności przestępstwa z dniem 31 grudnia 2019 r. Jednak z uwagi na to, że przed tą datą zostało wszczęte postępowanie karnoskarbowe przeciwko A. Z. (1) - przedstawiono i ogłoszono mu zarzuty karnoskarbowe (w dniu 18 lutego 2014 r.), wydłużyło to termin przedawnienia karalności tego przestępstwa o kolejne 10 lat.

Sąd odwoławczy z daleko posuniętej ostrożności procesowej dokonał także analizy przesłanek materialnoprawnych o przedawnieniu należności publicznoskarbowych, abstrahując od wydanych ostatecznych decyzji wymiarowych. I także w takim wypadku doszedł do wniosku, że nie wystąpiła przeszkoda z art. 17 § 1 pkt 6 kpk uniemożliwiająca pociągnięcie oskarżonego do odpowiedzialności karnoskarbowej za przypisane mu przestępstwa. Odnośnie czynów z pkt I i II zarzutów, gdzie jak już wyżej wspomniano, zgodnie z art. 44 § 2 kks w zw. z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej przedawnienie należności podatkowych nastąpiłoby z dniem 31 grudnia 2014 r., wszczęcie postępowania przeciwko sprawcy przed tą datą, w myśl art. 44 § 5 kks wydłużało termin przedawnienia karalności, a jednocześnie zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, w takiej sytuacji bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego uległby zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o

przestępstwa skarbowe z art. 56 § 1 kks, o którym podatnik został zawiadomiony w dniu ogłoszenia mu zarzutów i przesłuchany w charakterze podejrzanego. W przypadku zaś czynu z pkt III, gdzie jak już wyżej wskazano, przedawnienie należności podatkowych z tytułu podatku akcyzowego od wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów następowaloby z dniem 31 grudnia 2013 r., podstawa do zawieszenia biegu przedawnienia z art. 70 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej z art. 44 § 5 kks nie miała by racji bytu, do rozważenia pozostałaby inna jeszcze okoliczność co do przerwania biegu terminu przedawnienia, określona w art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej. Jak bowiem wynika z akt sprawy, postanowieniem z dnia 24 października 2013 r. Naczelnik Urzędu Celnego w Lesznie wydał postanowienie o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej z dnia 10 października 2013 r. o nr (...) ( (...)) – k. 9966, polecając jej doręczenie m.in. A. Z. (1). Postąpił tak kierując się art. 239b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, wedle którego, decyzji nieostatecznej może zostać nadany rygor natychmiastowej wykonalności gdy strona nie posiada majątku o wartości odpowiadającej wysokości zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, na którym można ustanowić hipotekę przymusową lub zastaw skarbowy, które korzystałyby z pierwszeństwa zaspokojenia (pkt 2) oraz okres do upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego jest krótszy niż 3 miesiące (pkt 4). Te przesłanki stały się podstawą wydania powyższego

<p>postanowienia, przy jednoczesnym ustaleniu, że wobec podatnika toczy się postępowanie egzekucyjne w zakresie innych należności pieniężnych, a wysokość jego zadłużenia objętego tytułami wykonawczymi wynosiła ponad 290.000 zł. Powyższe wskazania należałoby zaś powiązać z brzmieniem art. 70 § 4 Ordynacji, wedle którego termin przedawnienia zobowiązania podatkowego ulega przerwaniu w sytuacji, gdy zostanie wobec podatnika zastosowany środek egzekucyjny, o zastosowaniu którego podatnik został zawiadomiony.</p>		
<p>Wniosek</p>		
<p>Uchylenie wyroku Sądu I instancji w zaskarżonej części i umorzenie postępowania na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks w zw. z art. 44 § 3 kks</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Brak podstaw do uwzględnienia wniosku, gdyż nie stwierdzono ujemnej przesłanki procesowej z art. 17 § 1 pkt 6 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks. Nie doszło do przedawnienia należności publicznoprawnych objętych przypisanymi oskarżonemu czynów ani też do przedawnienia karalności tych przestępstw.</p>		
<p>Lp.</p>	<p>Zarzut</p>	
<p>3.4.</p>	<p><u>Zarzut podniesiony w apelacji prokuratora:</u></p>	<p># zasadny # częściowo zasadny</p>

	<p>Obraza przepisów prawa karnego materialnego, tj. art. 72 § 2 kk poprzez jego niewłaściwe zastosowanie polegające na orzeczeniu w pkt 7 wyroku środka probacyjnego w postaci obowiązku uiszczenia w całości na rzecz Skarbu Państwa należności publicznoprawnych w postaci pieniędzy w łącznej kwocie 4.507.502 zł – w terminie 5 lat, w sytuacji gdy w/w obowiązek spełniony winien zostać w okresie warunkowego zawieszenia wykonania kary, tj. w terminie lat 4.</p>	# niezasadny
<p>Związłe o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>		
<p>Zarzut okazał się zasadny. Przepis art. 72 § 2 kk określający obowiązek naprawienia szkody jest ściśle powiązany z zastosowaną wobec sprawcy instytucją warunkowego zawieszenia wykonania kary, wedle zasad z art. 69 § 1 i 2 kk oraz wyznaczonym okresem próby. To czas swoistego testu w życiu podsądnego i okres na wykonanie nałożonych na niego wyrokiem karnym obowiązków, w tym naprawienia szkody. Słusznie zatem apelujący prokurator zwrócił uwagę, iż uchylanie się od wypełnienia obowiązku probacyjnego stanowi podstawę do zarządzenia wykonania kary (art. 75 § 2 kk), a jednocześnie trzeba także uwzględnić, że w myśl art. 75 § 4 kk zarządzenie wykonania kary nie może nastąpić później niż w ciągu 6 miesięcy od zakończenia okresu próby.</p> <p>W związku z powyższym określony przez Sąd Rejonowy w pkt 7 zaskarżonego wyroku termin 5 lat na wykonanie obowiązku</p>		



naprawienia szkody, przy ustalonym i niekwestionowanym na niekorzyść oskarżonego okresie próby 4 lat, było nieracjonalne i nie pozwalałoby na skuteczne oddziaływanie organów wykonawczych w przypadku stwierdzenia w tym okresie, że skazany uchyla się od wykonania nałożonego obowiązku. Dlatego też należało podzielić stanowisko oskarżyciela publicznego o konieczności dostosowania terminu na wykonanie obowiązku naprawienia szkody do orzeczonego okresu próby i to w taki sposób aby możliwe było wdrożenie do wykonania kary w przypadku uchylania się skazanego od naprawienia szkody. Zaproponowany w apelacji termin 3 lat okazał się jak najbardziej właściwy i celowy. W związku z dostrzeżoną przez Sąd Okręgowy nieścisłością w zapisie słownie kwoty łącznej do uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa, gdzie nie ujęto końcówki pięćset dwóch złotych, wskazując na 00/100 złotych, przy zmianie pkt 7 Sąd II instancji usunął ta nieścisłość podając pełen zapis łącznej kwoty szkody do naprawienia, tj. 4.507.502 (cztery miliony pięćset siedem tysięcy pięćset dwa złote). Poszerzoną argumentację dokonanej zmiany pkt 7 zaskarżonego wyroku przedstawiono poniżej w tabeli 5.2.

Wniosek

Zmiana zaskarżonego wyroku poprzez orzeczenie obowiązku uiszczenia w całości na rzecz Skarbu Państwa należności publicznoprawnych w postaci pieniędzy w łącznej kwocie 4.507.502 zł - w terminie 3 lat.

# zasadny  
# częściowo zasadny  
# niezasadny

Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.	
<p>Wniosek apelacyjny zgłoszony przez prokuratora okazał się w pełni zasadny i jak taki zasługiwał na uwzględnienie. Dzięki tej inicjatywie odwoławczej możliwa była modyfikacja zaskarżonego wyroku. Poprzez skrócenie terminu do naprawienia szkody do wnioskowanych 3 lat od daty uprawomocnienia się wyroku, w razie uchylania się od wykonania obowiązku naprawienia szkody, czasowo pozwoli to na odpowiednią reakcję wymiaru sprawiedliwości i przeprowadzenie procedury zarządzenia wykonania kary. Okres ten ma zatem działać na skazanego mobilizująco, dla podejmowania intensywnych kroków w celu wywiązania się z zaległych zobowiązań podatkowych wobec Skarbu Państwa.</p>	

<p>4. <b>OKOLICZNOŚCI PODLEGAJĄCE UWZGLĘDNIENIU Z URZĘDU</b></p>	
1.	
Zwięźle o powodach uwzględnienia okoliczności	
<p>5. <b>ROZSTRZYGNIĘCIE SĄDU ODWOŁAWCZEGO</b></p>	
<p><b>0.15.1. Utrzymanie w mocy wyroku sądu pierwszej instancji</b></p>	
<p><b>0.12.</b></p>	Przedmiot utrzymania w mocy

<p>Poza zmianą omówioną poniżej w pkt. 5.2. wyrok Sądu I instancji utrzymano w mocy.</p>	
<p>Zwięźle o powodach utrzymania w mocy</p>	
<p>Powodem utrzymania wyroku w mocy jest całkowita niezasadność zarzutów apelacji obrońcy, jak też brak podstaw wskazanych w art. 439, 440 i 455 kpk, uzasadniających zmianę albo uchylenie wyroku poza granicami zarzutów i wniosków apelacji. Sąd II instancji ocenił przy tym, że również orzeczenie o karze wymierzonej oskarżonemu jest wyważone, sprawiedliwe, celowe i nie razi surowością.</p>	
<p><b>0.15.2. Zmiana wyroku sądu pierwszej instancji</b></p>	
<p>0.0.11.</p>	<p>Przedmiot i zakres zmiany</p>
<p>Zmiana pkt 7 w określeniu terminu wykonania orzeczonego przez Sąd Rejonowy obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnych, w łącznej wysokości 4.507.502 zł poprzez skrócenie tego okresu z 5 lat do 3 lat od daty uprawomocnienia się wyroku.</p>	
<p>Zwięźle o powodach zmiany</p>	
<p>Ta zmiana na niekorzyść została dokonana na skutek pozytywnego rozpatrzenia zarzutu odwoławczego wniesionego przez prokuratora. Nałożony na oskarżonego na podstawie art. 72 § 2 kk obowiązek probacyjny naprawienia szkody jest ściśle powiązany z warunkowym zawieszeniem wykonania kary i oznaczonym okresem próby na 4 lata. Obowiązki okresu próby mają bowiem charakter akcesoryjny i są powiązane z warunkowym zawieszeniem wykonania kary, a więc mają mu towarzyszyć. Jeżeli warunkowego zawieszenia już nie ma, to istniejący obowiązek traci rację bytu. Ponadto, ten obowiązek podobnie jak pozostałe z katalogu z art. 72 § 1 kk stanowi narzędzie, które ma służyć weryfikacji pozytywnej prognozy kryminologicznej sformułowanej wobec oskarżonego, co do którego sąd orzekł karę pozbawienia wolności z warunkowym zawieszeniem jej wykonania. Z tego też powodu czas trwania obowiązków nie może przekroczyć</p>	

długości okresu próby, gdyż po upływie tego okresu obowiązek staje się praktycznie niekontrolowalny i jego niewykonanie byłoby pozbawione jakiegokolwiek sankcji. W pełni słusznie Sąd Najwyższy stwierdził, że „istotą środków probacyjnych, nakładanych na podstawie art. 72 § 1 i 2 kk jest to, iż mogą być one wykonywane, ale także egzekwowane wyłącznie w okresie próby” ( wyrok SN z dnia 10 grudnia 2008 r., sygn. II KK 106/08, Legalis). Mając to wszystko na uwadze oraz przewidziane w art. 75 § 2 i § 4 kk podstawy i termin do zarządzenia wykonania warunkowo zawieszanej kary pozbawienia wolności, Sąd Okręgowy za celowe i konieczne uznał skrócenie terminu do wykonania obowiązku naprawienia szkody do 3 lat, przy oznaczonym czteroletnim okresie próby. Pozwoli to bowiem przy pomocy kuratora właściwie nadzorować zachowanie oskarżonego w okresie próby i odpowiednio reagować w razie uchylania się przez niego od obowiązku naprawienia szkody. Należało na koniec zaznaczyć, że choć ciężąca na oskarżonym kwota do uiszczenia jest potężna, to jednak podsądny ma świadomość obowiązku jej zapłaty praktycznie od niespełna 10 lat, tj. od czasu uprawomocnienia się podatkowych decyzji wymiarowych wydanych przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu o nr (...)(...).

<b>0.15.3. Uchylenie wyroku sądu pierwszej instancji</b>		
<b>0.15.3.1. Przyczyna, zakres i podstawa prawna uchylenia</b>		
1.1.		# art. 439 k.p.k.
Zwięźle o powodach uchylenia		
2.1.	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		
<b>0.15.3.2. Zapatrywania prawne i wskazania co do dalszego postępowania</b>		
<b>0.15.4. Inne rozstrzygnięcia zawarte w wyroku</b>		
Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności	
<b>6. Koszty Procesu</b>		

Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności
3.	<p>Zgodnie z art. 636 § 1 kpk w razie nieuwzględnienia środka odwoławczego wniesionego przez oskarżonego ma on obowiązek ponieść koszty sądowe na rzecz Skarbu Państwa. Koszty te zgodnie z art. 616 § 1 kpk obejmują wydatki poniesione przez Skarb Państwa od chwili wszczęcia postępowania oraz opłaty.</p> <p>Art. 634 kpk stanowi zaś, że jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej, do kosztów procesu za postępowanie odwoławcze od orzeczeń kończących postępowanie w sprawie mają odpowiednie zastosowanie przepisy o kosztach za postępowanie przed sądem I instancji.</p> <p>Z kolei przepis art. 624 § 1 kpk przewiduje możliwość zwolnienia z obowiązku ponoszenia kosztów sądowych. Niemniej jednak jest to odstępstwo od ogólnie</p>

obowiązującej zasady obciążania skazanego kosztami sądowymi i dlatego instytucja zwolnienia powinna być stosowana w wyjątkowych sytuacjach, w których względy rodzinne, majątkowe i wysokość dochodów oskarżonego faktycznie uzasadniają odstąpienie od obowiązku obciążenia sprawcy czynu kosztami sądowymi (wyrok Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 13 listopada 2014 r., II AKa 232/14, Legalis nr 1169115). Sąd jest zatem zobligowany do podania przesłanek dopiero wtedy, gdy dochodzi do przekonania, iż to zwolnienie jest uzasadnione konkretnymi realiami danej sprawy (wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 25 stycznia 2018 r., II AKa 198/18, Legalis nr 1856010; postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 30 maja 2017 r., WZ 5/17, Legalis nr 1612001).

Podejmując decyzję w zakresie kosztów sądowych w przedmiotowej sprawie należało zatem uwzględnić aktualny, mikry status finansowy oskarżonego, ciężące na nim milionowe zobowiązania podatkowe, a także wynikającą z zaskarżonego wyroku do uiszczenia należność z tytułu orzeczonej kary łącznej grzywny. Mając to wszystko na uwadze, Sąd Okręgowy na podstawie art. 624 § 1 kpk zwolnił oskarżonego A. Z. (1) z obowiązku zwrotu Skarbowi Państwa kosztów sądowych za postępowanie odwoławcze, w tym nie wymierzył mu opłaty za II instancję. Uznał bowiem, że zasądzenie od niego kosztów postępowania odwoławczego obciążałoby go ponad jego możliwości finansowe oraz dodatkowo utrudniało ściąganie zaległych należności podatkowych.

## **7. PODPIS**

Dariusz Śliwiński Hanna Bartkowiak Sławomir Jęksa