

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 21 kwietnia 2015 r.

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

Przewodniczący: SSO Bożena Ziółkowska

Sędziowie: SSO Hanna Bartkowiak (spr.)

SSO Aleksander Brzozowski

Protokolant: apl. aplik. ogólnej M. M.

przy udziale Prokuratora Prokuratury Okręgowej Bogusława Tupaja

po rozpoznaniu w dniu 15 kwietnia 2015 r.

sprawy **W. P. (1)**

oskarżonego z art. 77 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Pile

z dnia 5 listopada 2014 r. sygn. akt II K 206/14

1. Zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że uniewinnia oskarżonego od popełnienia zarzucanego mu przestępstwa.
2. Kosztami postępowania w sprawie obciąża Skarb Państwa.

A. B. B. H. B.

UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy w Pile, wyrokiem z dnia 5 listopada 2014 r. wydanym w postępowaniu o sygn. akt II K 206/14, uznał **oskarżonego W. P. (1)** za winnego tego, że będąc właścicielem Przedsiębiorstwa (...) W. P. (1), (...)-(...) P., ul. (...), dopuścił się nierzetelnego prowadzenia w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2008 r. ksiąg rachunkowych wymienionego przedsiębiorstwa, na skutek podania nierzetelnych danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym, a dotyczących wysokości kosztów uzyskania przychodów i ich zawyżenia o łączną kwotę 1 186 146,28 zł, co miało wpływ na zaniżenie dochodu z prowadzonej działalności o powyższą kwotę przez:

- niewycenienie i nieujęcie w księgach rachunkowych na koniec 2008 r. produkcji w toku (produkcji niezakończonych), dotyczącej modernizacji zespołu żywieniowego w (...)w P.w kwocie 1 063 019,17 zł, gdyż nadwyżka kosztów produkcji podstawowej (zaksięgowanej na kontach nr: (...), (...), (...), (...)), nad przychodami (zaksięgowanymi na koncie (...)) dotyczącymi realizacji świadczonej usługi wyniosła 1 063 019,17 zł (2 364 675,63 zł – 1 301 656,46 zł) i o taką kwotę należało umniejszyć koszty uzyskania przychodów za 2008 rok,
- ujęcie w księgach rachunkowych za 2008 r. na kontach kosztów produkcji podstawowej (nr (...)), kosztów dotyczących robót wykonanych w (...) C. w wysokości 123 127,11 zł, które dotyczą przychodów osiągniętych w 2007 r., gdyż przychody wynikające z 5 umów na wykonanie tych robot zostały zaewidencjonowane w księgach rachunkowych i stanowią składnik przychodów ze sprzedaży, wykazanych w rachunku zysków i strat za 2007 r.

Sporządzonym w dniu 31 marca 2008 r. co skutkowało zawyżeniem kosztów uzyskania przychodów o powyższą kwotę i jest wbrew art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości;

tj. przestępstwa z art. 77 pkt 1 ustawy o rachunkowości i za to, na podstawie przywołanego przepisu wymierzył mu karę grzywny w wysokości 100 stawek dziennych, przyjmując wysokości jednej stawki grzywny na kwotę 50 zł każda.

Na podstawie art. 627 kpk zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe.

Powyższy wyrok zaskarżył w całości obrońca oskarżonego. Zarzucił orzeczeniu:

1. obrazę przepisów prawa materialnego, to jest art. 77 ust. 1 ustawy o rachunkowości poprzez uznanie ksiąg rachunkowych prowadzonych przez skarżonego za nierzetelne,
2. obrazę prawa procesowego, które miało wpływ na treść orzeczenia tj. art. 17 § 1 pkt 2, 3, 6 kpk w zw. z . art. 1 § 2 i 3 kk, 9 § 1 kk, 30, 101 § 1 pkt 5 kk poprzez uznanie, że społeczna szkodliwość czynów zarzuconych oskarżonemu jest wyższa niż znikoma, a ich karalność nie uległa przedawnieniu, zaś oskarżony dopuścił się ich umyślnie, działając z zamiarem ewentualnym.

Podnosząc tak, apelujący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego, ewentualnie uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i umorzenie postępowania.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Apelacja była w części zasadna i zasługiwała na uwzględnienie czego skutkiem była zmiana zaskarżonego wyroku i uniewinnienie oskarżonego W. P. (1) od popełnienia zarzucanego mu przestępstwa z art. 77 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Przystępując do omówienia powodów takiego rozstrzygnięcia, należy na wstępie zauważyć, że skarżący wadliwie sformułował zarzuty odwoławcze. Mianowicie zarzucił w petitum apelacji obrazę prawa materialnego oraz obrazę przepisów postępowania, a jednocześnie, w uzasadnieniu zarzutów przedstawił argumenty, którymi kwestionował prawidłowość poczynionych przez Sąd Rejonowy ustaleń faktycznych. Tymi ostatnimi podważał m.in. stwierdzenie, że podsądny nierzetelnie prowadził księgi rachunkowe i że czynił to umyślnie. Autor apelacji nie uwzględnił zatem reguły, że w razie oparcia odwołania na zarzutach tzw. mieszanych, to jest twierdzeniach odpowiadających kilku podstawom odwoławczym, jako podstawę odwołania należy powoływać zarzut tzw. pierwotny, a nie wtórny, stanowiący pochodną usterki pierwotnej. Nieodpowiednie jest bowiem powoływanie kilku zarzutów, gdy jeden z nich jest konsekwencją innego bądź gdy zarzuty te wzajemnie się wykluczają (por. wyrok SA w Krakowie z 11 lutego 1999 r., II AKa 18/99, Lex 36663).

Stwierdziwszy powyższe, Sąd Okręgowy odniósł się w pierwszej kolejności do tych twierdzeń apelacji, którymi zakwestionowana została poprawność ustaleń faktycznych przyjętych za podstawę zaskarżonego wyroku.

W tym miejscu przypomnienia wymaga, że błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, który mógł mieć wpływ na treść tego orzeczenia, to uchybienie mogące wyniknąć bądź to z niepełności postępowania dowodowego (tzw. błąd „braku”), bądź też z przekroczenia granic swobodnej oceny dowodów (błąd „dowolności”), które może być wynikiem nieznanomości określonych dowodów lub nieprzestrzegania dyrektyw obowiązujących przy ocenie dowodów, określonych art. 7 kpk (por. kom. do art. 438 kpk [w:] T. Grzegorzcyk, Kodeks postępowania karnego. Komentarz. Zakamycze 2003).

Wyniki postępowania odwoławczego ukazały, że Sąd I instancji dopuścił się uchybienia przedstawionego powyżej typu. Ustalił on bowiem dowolnie, że oskarżony W. P. (1) w sposób umyślny nierzetelnie prowadził w oznaczonym czasie księgi rachunkowe swego przedsiębiorstwa, podając w nich nierzetelne dane, niezgodne ze stanem rzeczywistym.

Zauważyć przede wszystkim należało, że Sąd niższej instancji wadliwie uznał, że oskarżony „dopuścił się nierzetelnego prowadzenia (...) ksiąg rachunkowych” (tak w opisie przypisanego wyrokiem czynu).

Zgodnie z art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości (zwanej dalej uor) rzetelne księgi to takie, w których dane obrazują prawdziwy stan majątkowy i finansowy jednostki w danym momencie. Rzetelność ksiąg rachunkowych jest zaś zachowana przez ujęcie operacji gospodarczych zgodnych ze stanem rzeczywistym. Zapewnia to prawidłowa kontrola merytoryczna dowodów księgowych. Kontrola merytoryczna ma na celu stwierdzenie, czy wszystkie dane jakościowe, ilościowe i wartościowe występujące w dowodzie są zgodne z rzeczywistością (np. czy wykazana w fakturze dostawa materiałów i ceny materiałów są zgodne z zawartą wcześniej umową), czy operacja gospodarcza była zgodna z obowiązującymi przepisami prawa, a nawet, czy była celowa i gospodarczo uzasadniona (por. kom do art. 24 [w:] E. Walińska <red.> Ustawa o rachunkowości, komentarz. Lex 2013). Rzetelność oznacza bowiem, że dokonane w księgach zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty, zgodny z treścią ekonomiczną dokonanych operacji (kom. do art. 24 [w:] T. Kiziukiewicz <red.> Ustawa o rachunkowości, komentarz. LexisNexis 2014).

Uwzględnivszy powyższe, i wykorzystując to do zrozumienia użytego w przepisie art. 77 pkt 1 uor pojęcia „nierzetelne dane”, uznać trzeba było prawidłowość twierdzeń skarżącego, że całokształt zapisów w księgach rachunkowych prowadzonych przez podsądnego świadczył o tym, iż zapisy te odzwierciedlały stan rzeczywisty. W. P. (1) nie zatajał przecież zdarzeń, które miały w rzeczywistości miejsce. Nie ujmował zdarzeń fikcyjnych. Nie ewidencjonował kwot odbiegających od rzeczywistości. Księgi zawierały przez to zapisy umożliwiające prawidłowe ustalenie faktycznej podstawy opodatkowania w 2008 r. Organy podatkowe miały przez to możliwość zweryfikowania tej podstawy w oparciu o zapisy dokonane w księgach w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2008 r. Trafną była też uwaga autora apelacji, że ani Sąd Rejonowy, ani Urząd Kontroli Skarbowej nie zakwestionował faktu poniesienia przez oskarżonego kosztów w 2008 r., jak również poniesienia ich w wykazanej przez niego wysokości. Dokonane przez Sąd Rejonowy ustalenie, że W. P. (1) dopuścił się nierzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych było więc nieuprawnione, a precyzując – z uwagi na całokształt ustaleń organu orzekającego w I instancji – nieściśle. Mianowicie opierało się ono na pewnym uogólnieniu, które nie uwzględniało czynionych przez ustawodawcę rozróżnień. Analiza wywodów Sądu Rejonowego prowadziła bowiem do wniosku, że Sąd dostrzegł w postępowaniu sprawcy naruszenie innego obowiązku, aniżeli nakaz umieszczania w księgach rzetelnych danych. Tym innym obowiązkiem był nakaz prowadzenia ksiąg w taki sposób by prezentowane w nich dane umożliwiały sporządzenie formalnie prawidłowych sprawozdań finansowych i deklaracji podatkowych. Obok rzetelności ksiąg znaczenie ma też przecież ich bezbłędność. W tym też kontekście zwrócić należy uwagę, że ustawodawca dokonał w treści art. 77 pkt uor istotnego rozróżnienia w karanych tym przepisem zachowaniach. To jest podzielił je na te, które polegają na podawaniu w księgach nierzetelnych danych oraz na te, które polegają na prowadzeniu ksiąg wbrew przepisom ustawy.

Zapoznawszy się z całokształtem ustaleń i ocen poczynionych przez Sąd Rejonowy stwierdzić trzeba, że pod określeniem „podawanie nierzetelnie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym” ujmował on takie działania sprawcze, które określić należałoby – przy uwzględnieniu pojęć ustawowych – jako „prowadzenie ksiąg rachunkowych wbrew przepisom ustawy”. W rozważanym przypadku niezgodnie z regułami prawa podatkowego oraz bilansowego, które określają sposób prezentacji w księgach rachunkowych rozliczeń produkcji niezakończonych czy kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodem osiągniętym w latach wcześniejszych.

Analiza twierdzeń apelującego prowadzi do wniosku, że nie kwestionował on faktu nieprawidłowości „technicznych” wątków postępowania W. P. (1). Zwrócił on jednak uwagę, że zrealizowanie przez jego mandanta znamienia strony przedmiotowej czynu zabronionego typizowanego w art. 77 pkt 1 uor nie wystarcza do przypisania mu sprawstwa przestępstwa. Do tego jest niezbędne ustalenie elementu składającego się na stronę podmiotową czynu zabronionego, co nie jest dopuszczalne, gdyż jego mandant nie miał zamiaru popełnienia przestępstwa.

W tym miejscu zaznaczyć wypada, że przestępstwo z art. 77 pkt 1 uor ma rzeczywiście charakter umyślny.

Sąd I instancji prawidłowo założył, że zamiar ustalić można nie tylko w oparciu o wyjaśnienia sprawcy, przyznającego się do tego, ale również dowodzeniem pośrednim ze wszystkich okoliczności, na podstawie których można byłoby

wyprowadzić wnioski co do woli czy stanu świadomości sprawcy. Byłoby bowiem wynaturzeniem sprawiedliwości, gdyby jej wymiar miał zależeć od tego, do czego sprawca zechce się przyznać (por. wyrok SA w Krakowie z 5 września 1996 r., II AKa 193/96, OSPriP 1997/3/18). W tej sytuacji należało jednak oczekiwać, że Sąd niższej instancji, dostrzegając podstawową trudność przy rozpoznaniu strony podmiotowej zachowania sprawcy i dążąc do uzyskania prawidłowych wniosków co do jej istoty, dochowa reguł dowodzenia rekomendowanych dla procesu poszlakowego.

Na marginesie przypomnieć można, że w teorii dowodów pojęcie poszlaki traktuje się jako synonim ustalenia faktu ubocznego, z którego z kolei można wyprowadzać wnioski odnośnie do faktu głównego (popęnienia przez oskarżonego zarzucanego mu czynu). W zależności od tego, jaki fakt uboczny został ustalony i jak przedstawia się on na tle innych ustalonych faktów, może on pozwalać na wnioskowanie korzystne dla oskarżonego [zmniejszające prawdopodobieństwo przypisania mu odpowiedzialności za zarzucony mu czyn] albo dla niego niekorzystne [zwiększające prawdopodobieństwo skazania] (por. A. Gaberle, Dowody w sądowym procesie karnym. Teoria i praktyka. Monografia, Oficyna 2010. Tam: Rozdział II.5 Pojęcie poszlaki. Proces poszlakowy). Ocena prawidłowości ustaleń faktycznych sądu wyrokującego w procesie poszlakowym uzależniona jest zaś od rozważenia przez ten sąd całokształtu okoliczności mogących mieć znaczenie dla rozstrzygnięcia. Łańcuch wiążących się ze sobą poszlak może być uznany za zamknięty tylko wówczas, gdy każda z poszlak, stanowiąca ogniwo tego łańcucha, ustalona jest w sposób niewątpliwy, z wyłączeniem odmiennego jej rozumienia. W konsekwencji, brak jest więc podstaw do przyjęcia, że dowód z poszlak pozwala na uznanie winy oskarżonego, jeżeli zgromadzone poszlaki nie pozwalają na wykluczenie – stosując określoną w art. 5 § 2 kpk zasadę, iż niedające się usunąć wątpliwości rozstrzyga się na korzyść oskarżonego – możliwości jakichkolwiek innych wersji zdarzenia (por. wyrok SN z 21 listopada 2007 r., V KK 186/07, OSNwSK 2007/1/2669).

Sąd I instancji ustalił, że oskarżony jest doświadczonym przedsiębiorcą oraz posiada wyższe wykształcenie w zakresie ekonomii. Stwierdził również, że działał on świadomie, gdyż zdawał sobie sprawę zarówno z obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych, jak i z faktu, iż jest za ich rzetelne prowadzenie odpowiedzialny, a także jak wynika z jego wyjaśnień, W. P. dopuszczał możliwość popełnienia błędu. Organ niższej instancji wywodził też, że podsądny świadomie zdecydował się na działanie samodzielne. W sytuacji zaś, w której miał on wątpliwości co do sposobu zaksięgowania poszczególnych kosztów mógł zwrócić się do profesjonalisty. Zdaniem Sądu niższej instancji, usprawiedliwienia dla podania nierzetelnych danych w księgach rachunkowych 2008 r. nie może przez to stanowić przekonanie oskarżonego czy kierowanie się przez niego jego wiedzą, że dokonuje księgowania we właściwy sposób. Oskarżony jako osoba odpowiedzialna za rachunkowość w swoim przedsiębiorstwie miał obowiązek księgowania zgodnie i w oparciu o obowiązujące przepisy prawa, a nie według swojej wiedzy. Wobec powyższego Sąd ten uznał, iż oskarżony co najmniej godził się na to, iż w sposób nierzetelny prowadzi księgi rachunkowe za rok 2008.

Zapoznawszy się z tym wywozem, Sąd Okręgowy nie zgodził się z poprzestaniem przez Sąd Rejonowy na uznaniu, że sprawca działał co najmniej w zamiarze ewentualnym. Sąd ten nie wykluczył bowiem możliwości, że oskarżony popełnił go jednak na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość popełnienia tego czynu przewidywał albo mógł przewidzieć (art. 9 § 2 kk). To jest nie zdyskredytował przekonania, że sprawca mógł działać w warunkach nieumyślności. Ewentualności w sprawie dopuszczalnej, gdyż, a o czym wywodzi się w nauce prawa i orzecznictwie, współczesne prawo podatkowe oraz bilansowe cechują się daleko posuniętą zawilocią. I to w takim stopniu, że nawet podmiot profesjonalny, prowadząc księgi rachunkowe, nierzadko nie jest w stanie ustalić swoich praw i obowiązków, które powinny wynikać jednoznacznie z przepisów prawa (por. kom. do art. 77 [w:] E. Walińska...).

Sąd Rejonowy stanął na stanowisku, że oskarżony świadomie zrezygnował z możliwości sięgnięcia po pomoc osoby fachowej bądź zlecenia usługi prowadzenie ksiąg podmiotowi profesjonalnemu. Sąd Okręgowy nie zakwestionował prawidłowości tego ustalenia. Oskarżony faktycznie świadomie zdecydował się na działanie samodzielne, a uczynił to, mimo że zdawał sobie sprawę, iż profesjonalista posiadać będzie większą wiedzę z zakresu prawa rachunkowego niż on. Stwierdzić jednak trzeba było, a co umknęło Sądowi I instancji, iż nawet profesjonalista (doradca podatkowy, biegły rewident) może popełnić błąd w interpretacji przepisów prawa podatkowego. Sąd niższej instancji nie uwzględnił również, że wypowiedź podsądnego, iż miał on świadomość możliwości popełnienia błędu miała charakter

stwierdzenia ogólnego. Stwierdzenia wielce przy tym racjonalnego. Każdy rozsądny, życiowo doświadczony człowiek zakłada przecież, że nie jest nieomylny i że nawet przy dołożeniu najwyższej staranności dopuścić się może błędu, np. w działaniu. Podkreślić też trzeba, że stwierdzenie podsądne nie oznaczało, że przyznał się, iż zapisując w księgach rachunkowych konkretną pozycję miał świadomość, że prawdopodobnie czyni to wadliwie, lecz odrzucił tę myśl i zaniechał doinformowania się u osób o większych kompetencjach.

Sąd niższej instancji uwzględnić również był powinien, że świadomość możliwości popełnienia czynu zabronionego nie przesądza jeszcze rodzaju zamiaru (ta postać świadomości charakteryzuje także zamiar wynikowy) ani nawet nie przesądza samej umyślności – przy tzw. świadomej nieumyślności mamy do czynienia także z tą postacią świadomości (por. kom. do art. 9 kk [w:] A. Zoll <red.> Kodeks karny, komentarz, Zakamycze 2004).

W toku badania strony podmiotowej czynu, którego dopuścił się W. P. (1) Sąd Rejonowy powinien był też wziąć pod uwagę, że zamiar polega na ukierunkowaniu zachowania na osiągnięcie określonego celu i sterowaniu tym zachowaniem. Na zamiar składa się zaś strona **intelektualna oraz woluntatywna**. Zamiar jest warunkowany wyobrażeniem celu (**strona intelektualna**) i dążeniem opartym na motywacji jego osiągnięcia (**strona woluntatywna**). Strona intelektualna jest definiowana poprzez instytucję błędu wyłączającego umyślność. Zgodnie z art. 28 § 1 kk „nie popełnia umyślnie czynu zabronionego, kto pozostaje w błędzie co do okoliczności stanowiącej jego znamię”. Umyślność wymaga więc świadomości wszystkich tych okoliczności, które składają się na charakterystykę typu czynu zabronionego. Są to okoliczności, które dają się subsumować pod znamiona stanowiące opis czynu zabronionego, są więc desygnatami tych znamion. Chodzi oczywiście tylko o okoliczności natury przedmiotowej. Okoliczności podmiotowe nie mogą być bowiem przedmiotem błędu. Strona intelektualna zamiaru pozwala sprawcy rozpoznać znaczenie jego czynu i w tym sensie pozwala mu na podjęcie stosownej decyzji odnośnie do podjęcia uzewnętrznzonego zachowania. Aby ta funkcja strony intelektualnej zamiaru mogła być spełniona, konieczne jest wystąpienie świadomości okoliczności należących do charakterystyki typu czynu zabronionego w momencie podejmowania decyzji dotyczącej zachowania się. Nie jest spełniony wymóg strony intelektualnej zamiaru, gdy sprawca miał wiedzę o okoliczności należącej do znamion, ale nie pamiętał o tej okoliczności w chwili podejmowania decyzji co do zachowania się. Świadomości warunkującej wystąpienie zamiaru nie wolno utożsamiać z wiedzą. Wiedza jest pewnym zgromadzonym „bankiem” informacji o otaczającym nas świecie i o własnej osobie. Bez wiedzy nie jest możliwe uświadomienie sobie określonego stanu rzeczy. W tym sensie świadomość jest zaktualizowaną wiedzą. Dla dokonania takiej aktualizacji muszą wystąpić sprzyjające warunki (czas, brak stresu, sprawność intelektualna). Strona woluntatywna zamiaru polega na tym, że sprawca rozpoznając możliwość realizacji określonego stanu rzeczy (strona intelektualna) decyduje się go zrealizować. Ten składający się na stronę woluntatywną proces decyzyjny może przebiegać z różną intensywnością i mieć mniej lub bardziej rozbudowaną strukturę. Przy pełnej strukturze procesu decyzyjnego występują następujące elementy: oparty na wyobrażeniu motyw osiągnięcia określonego celu, oparty na znajomości przebiegów przyczynowych wybór określonego sposobu osiągnięcia celu, podjęcie decyzji zachowania (por. kom. do art. 9 kk [w:] A. Zoll...).

W kontekście przywołanych wskazań dostrzegalna jest wyraźnie słabość wyводу Sądu niższej instancji, którego końcowym efektem było ustalenie, iż sprawca działał co najmniej z zamiarem ewentualnym (wynikowym). W szczególności, gdy uwzględni się, że Kodeks karny w art. 9 § 1 określa zarówno stronę intelektualną (przewidywanie możliwości popełnienia czynu zabronionego), jak i woluntatywną (godzenie się na popełnienie czynu zabronionego) zamiaru wynikowego. Elementem wyróżniającym tę formę zamiaru jest strona woluntatywna, „godzenie się”, które musi treściowo różnić się od chęci (zamiar bezpośredni). Ponieważ człowiek działa zawsze w jakimś celu (czegoś chce), to zamiar wynikowy nigdy nie występuje samodzielnie, lecz zawsze obok zamiaru bezpośredniego, którym może być objęte popełnienie czynu zabronionego (czyn zabroniony objęty zamiarem wynikowym będzie w takim wypadku występował jako element koniunkcyjny mogący nastąpić obok czynu zabronionego objętego zamiarem bezpośrednim albo jako element alternatywny mogący wystąpić zamiast czynu zabronionego objętego zamiarem bezpośrednim). Zachowanie objęte zamiarem bezpośrednim może też nie być karalne. Karnoprawnej ocenie podlega wtedy tylko zachowanie objęte zamiarem wynikowym. Zaznacza się, że istotę zamiaru wynikowego należy ustalać, wedle przyjmowanego w doktrynie stanowiska, w oparciu o teorię prawdopodobieństwa łączoną z teorią

obiektywnej manifestacji. Uświadomiony przez sprawcę wysoki stopień prawdopodobieństwa umieszcza zamiar wynikowy w bezpośrednim sąsiedztwie sytuacji, w której sprawca ma pewność popełnienia czynu zabronionego i podejmuje decyzję zachowania się, zaliczanej do zamiaru bezpośredniego. Brak ze strony sprawcy działań zmniejszających stopień prawdopodobieństwa popełnienia czynu zabronionego pozwala na odróżnienie tej formy zamiaru od świadomej nieumyślności. Koncepcja prawdopodobieństwa przyjmuje, że różnica pomiędzy zamiarem wynikowym a świadomą nieumyślnością przebiega w stopniu uświadomionego prawdopodobieństwa popełnienia czynu zabronionego. Tak zwana teoria obiektywnej manifestacji przyjmuje, że zamiar wynikowy nie zachodzi, jeżeli sprawca dążący do osiągnięcia jakiegoś celu karalnego albo niekaralnego podjął środki mające na celu zapobieżenie popełnieniu czynu zabronionego (por. kom. do art. 9 kk [w:] A. Zoll...).

Analiza uzasadnienia zaskarżonego wyroku w świetle zarzutów apelacyjnych oraz rozważań własnych Sądu odwoławczego prowadzi do wniosku, iż Sąd niższej instancji nie uwzględnił wszystkich tych wyżej zaprezentowanych, teoretycznych założeń. W konsekwencji, wnioskując poszlakowo co do strony podmiotowej inkryminowanego czynu, nie doprowadził do sytuacji, gdzie możliwym byłoby przyjęcie jednej z wersji zdarzenia a odrzucenie pozostałych. To wymagałoby bowiem logicznie nienagannego wykazania, że te inne ewentualne wersje zdarzenia są nieprawdopodobne lub też ich prawdopodobieństwo jest w racjonalnej ocenie znikome, niedające się rozsądnie uzasadnić, pozostaje w sprzeczności z elementarnymi zasadami życiowego doświadczenia lub w sprzeczności ze wskazaniami wiedzy (por. wyrok SA w Białymstoku z 2 kwietnia 2014 r., II AKa 39/14, Lex 145524).

W oparciu o przedstawione przez Sąd Rejonowy stanowisko nie ma możliwości wyprowadzenia bezspornego wniosku, że W. P. (1) realizując przypisane mu działania przewidywał, że może dopuścić się czynu zabronionego i na to się godził. Dopuszczalnym jest wciąż wniosek, że jedynie nie zachował ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość popełnienia czynu zabronionego przewidywał. Nie można przy tym nie zauważyć, że poza opisanymi w akcie oskarżenia błędami, prowadził on księgi rachunkowe prawidłowo. Nie ma też podstaw do uznania, że wspomniane uchybienia byłyby przez niego traktowane jako środek do realizacji jakiegoś innego celu (objętego już zamiarem bezpośrednim). W szczególności takiego, który miałby wiązać się z realizacją czynu zabronionego. Warto też podkreślić, iż oskarżony uznawszy wykazane mu przez organ kontroli skarbowej nieprawidłowości w księgach rachunkowych za rok 2008, niezwłocznie je zweryfikował oraz uiszczył należności podatkowe w ustalonej za badany czasokres wysokości wraz z odsetkami (podatek dochodowy od osób fizycznych).

Podsumowując, stwierdzić należało, że słusznym okazał się zarzut błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, który mógł mieć wpływ na treść tego orzeczenia. Błąd ten dotyczył niewłaściwej oceny strony podmiotowej działania oskarżonego. Sąd Rejonowy, na podstawie poczynionych ustaleń nie miał bowiem podstaw do wyprowadzenia wniosku, że w zachowaniu W. P. (1) ujawnił się zamiar podawania w księgach rachunkowych nierzetelnych danych, czy też prowadzenia tych ksiąg wbrew przepisom ustawy, co było warunkiem koniecznym do przypisania mu przestępstwa z art. 77 pkt 1 uor.

Jednocześnie trzeba było też stwierdzić, że ze względu na wyczerpanie możliwości dowodowych w sprawie, skierowanie jej do ponownego rozpoznania przez Sąd I instancji nie wniosłoby do sprawy niczego cennego. Należało mieć też na uwadze treść art. 443 kpk, zawierający zakaz reformationis in peius, z którego wynika, że w razie przekazania sprawy do ponownego rozpoznania nie można wydać orzeczenia surowszego niż uchylone, co obejmuje również niemożność czynienia nowych, a niekorzystnych dla podsądnego ustaleń faktycznych.

Podkreślić też należy, że sformułowana w art. 2 § 2 kpk zasada prawdy materialnej wprowadza wprawdzie w procesie karnym wymóg opierania wszelkich rozstrzygnięć na zgodnych z prawdą ustaleniach faktycznych, rozumie się jednak przez nie ustalenia udowodnione, a więc takie, gdy w świetle przeprowadzonych dowodów fakt przeciwny dowodzeniu jest niemożliwy lub wysoce nieprawdopodobny. Obowiązek udowodnienia odnosić należy jednak tylko do ustaleń niekorzystnych dla oskarżonego, jako że on sam korzysta z domniemania niewinności (art. 5 § 1 kpk), a nie dające się usunąć wątpliwości rozstrzyga się na jego korzyść (art. 5 § 2 kpk). Z tych względów wydanie wyroku uniewinniającego jest konieczne nie tylko wówczas, gdy wykazano niewinność oskarżonego, lecz również wtedy, gdy nie udowodniono mu, że jest winny popełnienia zarzuconego mu przestępstwa. W tym ostatnim wypadku

wystarczy zatem, że twierdzenia oskarżonego, negującego tezy aktu oskarżenia, zostaną uprawdopodobnione (por. postanowienie SN z 18 grudnia 2008, V KK 267/08, Lex 485030).

Mając wszystko powyższe na uwadze, Sąd Okręgowy zastosował art. 414 § 1 kpk, zgodnie z którym w razie stwierdzenia po rozpoczęciu przewodu sądowego okoliczności wymienionych w art. 17 § 1 pkt 2 kpk (czyn nie zawiera znamion czynu zabronionego albo ustawa stanowi, że sprawca nie popełnia przestępstwa), sąd wydaje wyrok uniewinniający.

Należy jednak zaznaczyć, że to rozstrzygnięcie było następstwem rozpoznania tylko części argumentacji skarżącego. Mianowicie tej, którą przedstawił na poparcie zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych. Ponieważ te zarzuty były najdalej idące, spośród wszystkich innych przezeń podniesionych, a przy tym okazały się decydujące dla uznania, iż oskarżonemu nie można przypisać przestępstwa z art. 77 ust. 1 uor, to w zaistniałej sytuacji rozważanie pozostałej części zgłoszonych uchybień byłoby bezprzedmiotowe dla dalszego toku postępowania (art. 436 kpk).

Na podstawie art. 632 pkt 2 kpk w zw. z art. 634 kpk, Sąd Okręgowy kosztami postępowania w sprawie obciążył Skarb Państwa.

A. B. B. H. B.