

**Sygn. akt II AKa 247/12**

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 listopada 2012 r.

Sąd Apelacyjny w Lublinie w II Wydziale Karnym w składzie:

Przewodniczący - Sędzia	SA Andrzej Kaczmarek (sprawozdawca)
Sędziowie:	SA Zbigniew Makarewicz SA Bohdan Tracz
Protokolant	st. prot. sądowy Artur Trubalski

przy udziale Antoniego Markockiego prokuratora Prokuratury Okręgowej w Lublinie del. do Prokuratury Apelacyjnej w Lublinie

po rozpoznaniu w dniu 27 listopada 2012 r.

sprawy E. Z. oskarżonej z art. 299 § 1 i 5 k.k. w zb. z art. 273 k.k. w zb. z art. 77 ust. 1 ustawy z dnia 22 września 1994 r. o rachunkowości w zw. z art. 11 § 2 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i inne

z powodu apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonej

od wyroku Sądu Okręgowego w Lublinie

z dnia 22 grudnia 2011 r., sygn. akt IV K 429/08

I. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że oskarżoną E. Z. uniewinnia od popełnienia czynu opisanego w pkt XI aktu oskarżenia, a kosztami procesu w tej części obciąża Skarb Państwa;

II. uchyla zaskarżony wyrok w pozostałej części, tj. w zakresie czynów opisanych w pkt. pkt. VII, VIII, IX oraz X aktu oskarżenia, i sprawę w tym zakresie przekazuje Sądowi Okręgowemu w Lublinie do ponownego rozpoznania.

**II AKa 247/12**

## UZASADNIENIE

E. Z. oskarżona została o to, że

**VII.** W okresie od dnia 1 stycznia 2003 roku do dnia 21 czerwca 2003 roku w L., dzia#aj#c w celu osi#gni#cia korzy#ci maj#tkowej, w wykonaniu z góry powzi#tego zamiaru i w krótkich odst#pach czasu, uczestniczy#a w obrocie #rodków finansowych w ##cznej wysoko#ci wynosz#cej co najmniej **10.457.126,16 z#**, pochodz#cych z korzy#ci zwi#zanych z pope#nianiem oszustw polegaj#cych na wprowadzaniu do obrotu handlowego jako pe#nowarto#ciowego oleju nap#dowego i benzyn różnego rodzaju komponentów paliw oraz z korzy#ci zwi#zanych z nieodprowadzaniem

należnego podatku akcyzowego z tytułu produkcji i sprzedaży paliw płynnych, zaniżaniem podatku dochodowego i VAT, w wykonaniu ustalonych z L. Z. i A. Z. (1) ról, będących odpowiedzialnym na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości firmy AGENCJA (...) s. c. **L. Z. i G. N. siedziba w L.**, ujawnienie w księgach rachunkowych tej firmy niezetelne dane poprzez księgowanie faktur zawierających poświadczanie nieprawdy co do okoliczności mających znaczenie prawne, potwierdzających nieistnienie lub zawierane z innymi podmiotami nie wskazane w fakturach transakcje sprzedaży różnego rodzaju produktów ropopochodnych i paliw silnikowych w ten sposób, że:

a) w okresie od dnia 11 kwietnia 2003 roku do dnia 21 czerwca 2003r. ujęła w księgowości firmy (...) faktur wymienionych w pkt

**I-o**) tj.

	Faktura z dnia	11.04.03	na kwotę	40855,36	zł
	Faktura z dnia	11.04.03	na kwotę	42346,20	zł
	Faktura z dnia	16.04.03	na kwotę	46999,77	zł
	Faktura z dnia	16.04.03	na kwotę	40959,06	zł
	Faktura z dnia	18.04.03	na kwotę	51151,55	zł
	Faktura z dnia	18.04.03	na kwotę	47766,66	zł
	Faktura z dnia	24.04.03	na kwotę	41985,57	zł
	Faktura z dnia	24.04.03	na kwotę	44258,67	zł
	Faktura z dnia	24.04.03	na kwotę	45963,50	zł
	Faktura z dnia	24.04.03	na kwotę	15644,30	zł
	Faktura z dnia	25.04.03	na kwotę	47199,36	zł
	Faktura z dnia	25.04.03	na kwotę	46598,63	zł
	Faktura z dnia	28.04.03	na kwotę	49227,00	zł
	Faktura z dnia	29.04.03	na kwotę	51953,70	zł

	Faktura z dnia	29.04.03	na kwotę	46331,21	zł
	Faktura z dnia	30.04.03	na kwotę	17588,74	zł
	Faktura z dnia	30.04.03	na kwotę	12391,30	zł
	Faktura z dnia	02.05.03	na kwotę	44682,74	zł
	Faktura z dnia	02.05.03	na kwotę	49699,87	zł
	Faktura z dnia	09.05.03	na kwotę	48182,68	zł
	Faktura z dnia	09.05.03	na kwotę	38227,60	zł
	Faktura z dnia	09.05.03	na kwotę	46467,36	zł
	Faktura z dnia	09.05.03	na kwotę	13973,88	zł
	Faktura z dnia	10.05.03	na kwotę	87818,04	zł
	Faktura z dnia	13.05.03	na kwotę	42219,32	zł
	Faktura z dnia	14.05.03	na kwotę	38539,80	zł
	Faktura z dnia	14.05.03	na kwotę	47784,96	zł
	Faktura z dnia	14.05.03	na kwotę	49292,88	zł
	Faktura z dnia	17.05.03	na kwotę	16074,72	zł
	Faktura z dnia	17.05.03	na kwotę	43757,74	zł
	Faktura z dnia	19.05.03	na kwotę	48712,16	zł
	Faktura z dnia	21.05.03	na kwotę	39824,46	zł
	Faktura z dnia	27.05.03	na kwotę	50640,98	zł
	Faktura z dnia	28.05.03	na kwotę	81296,90	zł

	Faktura z dnia	28.05.03	na kwotę	37371,53	zł
	Faktura z dnia	28.05.03	na kwotę	43486,66	zł
	Faktura z dnia	29.05.03	na kwotę	40658,21	zł
	Faktura z dnia	29.05.03	na kwotę	38012,76	zł
	Faktura z dnia	29.05.03	na kwotę	47244,62	zł
	Faktura z dnia	30.05.03	na kwotę	89194,20	zł
	Faktura z dnia	01.06.03	na kwotę	125032,92	zł
	Faktura z dnia	02.06.03	na kwotę	48165,60	zł
	Faktura z dnia	03.06.03	na kwotę	43694,30	zł
	Faktura z dnia	04.06.03	na kwotę	117606,05	zł
	Faktura z dnia	05.06.03	na kwotę	41009,57	zł
	Faktura z dnia	09.06.03	na kwotę	90966,13	zł
	Faktura z dnia	09.06.03	na kwotę	77738,40	zł
	Faktura z dnia	10.06.03	na kwotę	112163,87	zł
	Faktura z dnia	10.06.03	na kwotę	43478,85	zł
	Faktura z dnia	10.06.03	na kwotę	44295,76	zł
	Faktura z dnia	12.06.03	na kwotę	79832,90	zł
	Faktura z dnia	13.06.03	na kwotę	41489,76	zł
	Faktura z dnia	13.06.03	na kwotę	42576,05	zł
	Faktura z dnia	16.06.03	na kwotę	106935,44	zł

	Faktura z dnia	16.06.03	na kwotę	41548,32	zł
	Faktura z dnia	16.06.03	na kwotę	71004,00	zł
	Faktura z dnia	16.06.03	na kwotę	81827,84	zł
	Faktura z dnia	16.06.03	na kwotę	1013,45	zł
	Faktura z dnia	17.06.03	na kwotę	72023,58	zł
	Faktura z dnia	17.06.03	na kwotę	73368,36	zł
	Faktura z dnia	17.06.03	na kwotę	2659,72	zł
	Faktura z dnia	17.06.03	na kwotę	92013,38	zł
	Faktura z dnia	18.06.03	na kwotę	91544,41	zł
	Faktura z dnia	20.06.03	na kwotę	43045,50	zł
	Faktura z dnia	21.06.03	na kwotę	83146,17	zł
	Faktura z dnia	21.06.03	na kwotę	42681,94	zł

wystawionych na firmę PHU (...) **A. S. z siedzibą**

**w S.**, opiewające na łączną kwotę **3 435 480,26 zł** dokumentujących transakcje sprzedaży produktów ropopochodnych, które z tą firmą nie miały miejsca ;

b) w okresie od 10 kwietnia 2003 r. do 17 maja 2003 r. ujęła

w księgowości firmy (...) faktur wystawionych na firmę (...) **J. S. z siedzibą w Ż.** wymienionych w pkt **I-n**),

tj.

	Faktura z dnia	03-04-10	na kwotę	39 219,10	zł
	Faktura z dnia	03-04-11	na kwotę	42 475,52	zł
	Faktura z dnia	03-04-16	na kwotę	52 658,13	zł

	Faktura z dnia	03-04-16	na kwotę	43 690,40	zł
	Faktura z dnia	03-04-16	na kwotę	48 636,52	zł
	Faktura z dnia	03-04-24	na kwotę	44 626,38	zł
	Faktura z dnia	03-04-24	na kwotę	45 294,94	zł
	Faktura z dnia	03-05-17	na kwotę	84 338,84	zł

opiewających na łączną kwotę **400 939,83 zł** dokumentujących transakcje sprzedaży produktów ropopochodnych, które z tą firmą nie miały miejsca;

c) w okresie od dnia 7 stycznia 2003 r. do dnia 16 czerwca 2003 r. ujęła w księgowości firmy (...) faktury wystawione na firmę (...) sp. z o. o. z **siedzibą w K.**, opiewające na łączną kwotę **6 343 371,30 zł** dokumentujące transakcje sprzedaży produktów ropopochodnych, które z tą firmą nie miały miejsca tj.:

	Faktura z dnia	03-01-07	na kwotę	75 060,74	zł
	Faktura z dnia	03-01-08	na kwotę	37 169,50	zł
	Faktura z dnia	03-01-09	na kwotę	15 374,93	zł
	Faktura z dnia	03-01-10	na kwotę	77 695,21	zł
	Faktura z dnia	03-01-10	na kwotę	57 359,28	zł
	Faktura z dnia	03-01-10	na kwotę	51 526,94	zł
	Faktura z dnia	03-01-13	na kwotę	109 893,94	zł
	Faktura z dnia	03-01-14	na kwotę	37 477,18	zł
	Faktura z dnia	03-01-15	na kwotę	34 700,70	zł
	Faktura z dnia	03-01-15	na kwotę	76 356,38	zł
	Faktura z dnia	03-01-15	na kwotę	33 681,76	zł

	Faktura z dnia	03-01-16	na kwotę	7 327,32	zł
	Faktura z dnia	03-01-17	na kwotę	76 023,32	zł
	Faktura z dnia	03-01-17	na kwotę	50 596,57	zł
	Faktura z dnia	03-01-18	na kwotę	69 314,54	zł
	Faktura z dnia	03-01-18	na kwotę	37 140,95	zł
	Faktura z dnia	03-01-18	na kwotę	31 345,70	zł
	Faktura z dnia	03-01-21	na kwotę	38 025,94	zł
	Faktura z dnia	03-01-21	na kwotę	55 175,23	zł
	Faktura z dnia	03-01-25	na kwotę	39 721,25	zł
	Faktura z dnia	03-01-28	na kwotę	72 671,01	zł
	Faktura z dnia	03-01-29	na kwotę	71 519,33	zł
	Faktura z dnia	03-01-30	na kwotę	40 798,26	zł
	Faktura z dnia	03-01-30	na kwotę	33 582,70	zł
	Faktura z dnia	03-02-01	na kwotę	35 500,54	zł
	Faktura z dnia	03-02-01	na kwotę	77 047,39	zł
	Faktura z dnia	03-02-03	na kwotę	64 292,54	zł
	Faktura z dnia	03-02-03	na kwotę	34 176,10	zł
	Faktura z dnia	03-02-05	na kwotę	33 144,23	zł
	Faktura z dnia	03-02-05	na kwotę	78 364,26	zł
	Faktura z dnia	03-02-05	na kwotę	7 340,50	zł

	Faktura z dnia	03-02-06	na kwotę	36 450,67	zł
	Faktura z dnia	03-02-06	na kwotę	15 795,58	zł
	Faktura z dnia	03-02-08	na kwotę	38 134,27	zł
	Faktura z dnia	03-02-10	na kwotę	75 794,94	zł
	Faktura z dnia	03-02-11	na kwotę	106 628,00	zł
	Faktura z dnia	03-02-12	na kwotę	34 457,68	zł
	Faktura z dnia	03-02-13	na kwotę	72 312,08	zł
	Faktura z dnia	03-02-13	na kwotę	30 137,90	zł
	Faktura z dnia	03-02-15	na kwotę	78 996,46	zł
	Faktura z dnia	03-02-15	na kwotę	4 481,79	zł
	Faktura z dnia	03-02-17	na kwotę	38 554,44	zł
	Faktura z dnia	03-02-17	na kwotę	53 827,25	zł
	Faktura z dnia	03-02-18	na kwotę	76 605,26	zł
	Faktura z dnia	03-02-18	na kwotę	107 126,37	zł
	Faktura z dnia	03-02-19	na kwotę	51 093,60	zł
	Faktura z dnia	03-02-19	na kwotę	70 639,46	zł
	Faktura z dnia	03-02-19	na kwotę	17 811,51	zł
	Faktura z dnia	03-02-19	na kwotę	40 914,90	zł
	Faktura z dnia	03-02-20	na kwotę	71 356,34	zł
	Faktura z dnia	03-02-22	na kwotę	72 983,08	zł



	Faktura z dnia	03-02-24	na kwotę	36 072,96	zł
	Faktura z dnia	03-02-25	na kwotę	11 548,03	zł
	Faktura z dnia	03-03-01	na kwotę	71 599,36	zł
	Faktura z dnia	03-03-03	na kwotę	71 772,60	zł
	Faktura z dnia	03-03-03	na kwotę	53 949,13	zł
	Faktura z dnia	03-03-03	na kwotę	19 698,12	zł
	Faktura z dnia	03-03-05	na kwotę	35 827,01	zł
	Faktura z dnia	03-03-05	na kwotę	33 695,42	zł
	Faktura z dnia	03-03-06	na kwotę	36 202,04	zł
	Faktura z dnia	03-03-06	na kwotę	39 731,25	zł
	Faktura z dnia	03-03-06	na kwotę	40 199,98	zł
	Faktura z dnia	03-03-07	na kwotę	52 795,74	zł
	Faktura z dnia	03-03-07	na kwotę	75 492,14	zł
	Faktura z dnia	03-03-08	na kwotę	36 540,46	zł
	Faktura z dnia	03-03-08	na kwotę	38 040,58	zł
	Faktura z dnia	03-03-08	na kwotę	28 030,48	zł
	Faktura z dnia	03-03-10	na kwotę	74 471,97	zł
	Faktura z dnia	03-03-10	na kwotę	78 616,80	zł
	Faktura z dnia	03-03-11	na kwotę	61 706,14	zł
	Faktura z dnia	03-03-13	na kwotę	72 146,90	zł

	Faktura z dnia	03-03-13	na kwotę	74 722,56	zł
	Faktura z dnia	03-03-13	na kwotę	41 097,41	zł
	Faktura z dnia	03-03-14	na kwotę	19 529,76	zł
	Faktura z dnia	03-03-17	na kwotę	35 516,64	zł
	Faktura z dnia	03-03-17	na kwotę	70 363,74	zł
	Faktura z dnia	03-03-17	na kwotę	35 266,78	zł
	Faktura z dnia	03-03-17	na kwotę	75 103,20	zł
	Faktura z dnia	03-03-18	na kwotę	113 216,00	zł
	Faktura z dnia	03-03-19	na kwotę	78 935,22	zł
	Faktura z dnia	03-03-19	na kwotę	14 343,79	zł
	Faktura z dnia	03-03-20	na kwotę	69 512,18	zł
	Faktura z dnia	03-03-22	na kwotę	41 289,19	zł
	Faktura z dnia	03-03-22	na kwotę	119 657,36	zł
	Faktura z dnia	03-03-25	na kwotę	39 531,90	zł
	Faktura z dnia	03-03-26	na kwotę	8 666,39	zł
	Faktura z dnia	03-03-28	na kwotę	78 060,48	zł
	Faktura z dnia	03-03-28	na kwotę	83 694,68	zł
	Faktura z dnia	03-03-28	na kwotę	37 708,25	zł
	Faktura z dnia	03-03-28	na kwotę	41 170,61	zł
	Faktura z dnia	03-04-01	na kwotę	83 953,32	zł

	Faktura z dnia	03-04-01	na kwotę	37 426,43	zł
	Faktura z dnia	03-04-03	na kwotę	102 662,39	zł
	Faktura z dnia	03-04-03	na kwotę	49 922,40	zł
	Faktura z dnia	03-04-05	na kwotę	40 728,48	zł
	Faktura z dnia	03-04-24	na kwotę	52 430,72	zł
	Faktura z dnia	03-04-25	na kwotę	46 130,64	zł
	Faktura z dnia	03-04-25	na kwotę	50 886,81	zł
	Faktura z dnia	03-04-25	na kwotę	41 484,15	zł
	Faktura z dnia	03-04-28	na kwotę	78 332,54	zł
	Faktura z dnia	03-04-28	na kwotę	43 218,50	zł
	Faktura z dnia	03-04-29	na kwotę	94 066,39	zł
	Faktura z dnia	03-05-02	na kwotę	41 079,84	zł
	Faktura z dnia	03-05-02	na kwotę	46 972,44	zł
	Faktura z dnia	03-05-09	na kwotę	43 493,00	zł
	Faktura z dnia	03-05-09	na kwotę	50 414,06	zł
	Faktura z dnia	03-05-09	na kwotę	43 874,62	zł
	Faktura z dnia	03-05-10	na kwotę	40 977,36	zł
	Faktura z dnia	03-05-10	na kwotę	23 607,00	zł
	Faktura z dnia	03-05-13	na kwotę	41 965,56	zł
	Faktura z dnia	03-05-14	na kwotę	50 211,54	zł

	Faktura z dnia	03-05-14	na kwotę	49 178,69	zł
	Faktura z dnia	03-05-15	na kwotę	41 612,74	zł
	Faktura z dnia	03-05-17	na kwotę	8 790,10	zł
	Faktura z dnia	03-05-17	na kwotę	90 790,45	zł
	Faktura z dnia	03-05-17	na kwotę	46 398,06	zł
	Faktura z dnia	03-05-21	na kwotę	38 934,40	zł
	Faktura z dnia	03-05-21	na kwotę	2 753,00	zł
	Faktura z dnia	03-05-29	na kwotę	87 741,18	zł
	Faktura z dnia	03-06-09	na kwotę	48 606,75	zł
	Faktura z dnia	03-06-10	na kwotę	44 509,87	zł
	Faktura z dnia	03-06-16	na kwotę	42 032,66	zł
	Faktura z dnia	03-06-16	na kwotę	39 156,14	zł

d) w okresie od dnia 25 lutego 2003 r. do dnia 16 czerwca 2003 r. ujęła w księgowości firmy (...) faktur wystawionych na firmę (...) **W. D. z siedzibą w K.**, wymienionych w pkt **I-j**),

	Faktura z dnia	03-02-25	na kwotę	102 557,59	zł
	Faktura z dnia	03-02-26	na kwotę	36 411,14	zł
	Faktura z dnia	03-02-27	na kwotę	33 722,75	zł
	Faktura z dnia	03-02-28	na kwotę	71 189,44	zł
	Faktura z dnia	03-02-28	na kwotę	23 797,81	zł
	Faktura z dnia	03-06-16	na kwotę	2 313,49	zł

	Faktura z dnia	03-06-16	na kwotę	7 342,55	zł
--	----------------	----------	----------	----------	----

opiewających na łączną kwotę **277 334,77 zł** dokumentujących transakcje, które z tą firmą nie miały miejsca przy czym należności

z tytułu sprzedaży produktów ropopochodnych realizowano w drodze przelewów z rachunków w/w firm - podmiotów symulujących i rachunków kasowych różnych banków na rachunki firmowe (...) nr (...) - (...) - (...) - 0100 prowadzony w Banku (...) S.A. IV Oddział w L. nr (...) - (...) prowadzony w Banku (...) S.A. Oddział w L. lub też należności w gotówce od faktycznych odbiorców towarów przyjmowali A. Z. (2) i L. Z., z których ten ostatni wpłacał następnie pieniądze pod tytułem wpłaty własnej lub wpłaty dokonanej w imieniu firmy na którą była wystawiona faktura na w/w rachunki, bądź dokumentowali przyjęcie gotówki wystawieniem dowodu KP lub raportu kasowego lub w przypadku faktur wystawionych na firmę (...) za wyjątkiem faktur z pkt c20) do c24)

i c123) dokumentowali na fakturze, że należności z tej faktury zostały skompensowane co mogło znacznie utrudnić stwierdzenie przestępnego pochodzenia i wykrycie środków pieniężnych pochodzących z korzyści związanych z popełnianiem czynów zabronionych,

**tj. o przestępstwo z art. 299 § 1 i 5 kk w zb. z art. 273 kk w zb.**

**z art. 77 ust. 1 ustawy z dnia 22 września 1994 r.**

**o rachunkowości (j.t. Dz.U.02.76.694 ze zm.) w zw. z art. 11 § 2 kk w zw. z art. 12 kk**

**VIII.** w okresie od dnia 17 stycznia 2003 roku do dnia 10 grudnia 2003 roku w L. i innych miejscowościach działając w celu osiągnięcia korzyści majątkowej w wykonaniu z góry powziętego zamiaru i w krótkich odstępach czasu, wspólnie i w porozumieniu

z M. Z. z domu G. i L. Z. będąc odpowiedzialną na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości firmy AGENCJA (...) s. c. **L. Z. i G. N. siedzibą w L.**, ujmowała w księgach rachunkowych tej firmy nierzetelne dane poprzez księgowanie faktur zawierających poświadczenie nieprawdy co do okoliczności mających znaczenie prawne, poświadczających fikcyjną sprzedaż paliw silnikowych tj.:

a) w okresie od dnia 17 stycznia 2003r. do dnia 11 czerwca 2003r ujęła w księgowości firmy (...) faktur wymienionych w pkt

**IV a)**

	Faktura z dnia	03-01-17	na kwotę	97209,60	zł
	Faktura z dnia	03-01-30	na kwotę	24302,40	zł
	Faktura z dnia	03-03-25	na kwotę	94153,50	zł
	Faktura z dnia	03-03-27	na kwotę	94153,50	zł
	Faktura z dnia	03-04-16	na kwotę	90011,60	zł
	Faktura z dnia	03-04-17	na kwotę	89304,00	zł
	Faktura z dnia	03-04-18	na kwotę	88931,90	zł

	Faktura z dnia	03-05-13	na kwotę	70272,00	zł
	Faktura z dnia	03-05-15	na kwotę	73401,30	zł
	Faktura z dnia	03-05-19	na kwotę	72992,60	zł
	Faktura z dnia	03-06-06	na kwotę	74505,40	zł
	Faktura z dnia	03-06-11	na kwotę	92616,30	zł

wystawionych na firmę (...) **W. D. z siedzibą w K.**, opiewających na łączną kwotę **961 854,10 zł** dokumentujących transakcje, które nie miały miejsca;

b) w okresie od dnia 13 sierpnia 2003 roku do dnia 4 grudnia 2003 roku w L., użyla 38 faktur wymienionych w pkt **IV b)**

	Faktura z dnia	13.08.03	na kwotę	92524,80	zł
	Faktura z dnia	18.08.03	na kwotę	92524,80	zł
	Faktura z dnia	20.08.03	na kwotę	78470,40	zł
	Faktura z dnia	04.09.03	na kwotę	80703,00	zł
	Faktura z dnia	08.09.03	na kwotę	64507,50	zł
	Faktura z dnia	10.09.03	na kwotę	50190,80	zł
	Faktura z dnia	12.09.03	na kwotę	90310,50	zł
	Faktura z dnia	15.09.03	na kwotę	71864,10	zł
	Faktura z dnia	17.09.03	na kwotę	88877,00	zł
	Faktura z dnia	19.09.03	na kwotę	90310,50	zł
	Faktura z dnia	22.09.03	na kwotę	51331,50	zł
	Faktura z dnia	24.09.03	na kwotę	91744 00	zł

	Faktura z dnia	26.09.03	na kwotę	71864,10	zł
	Faktura z dnia	29.09.03	na kwotę	90310,50	zł
	Faktura z dnia	30.09.03	na kwotę	70723,40	zł
	Faktura z dnia	02.10.03	na kwotę	91744,00	zł
	Faktura z dnia	06.10.03	na kwotę	71479,80	zł
	Faktura z dnia	08.10.03	na kwotę	84546,00	zł
	Faktura z dnia	15.10.03	na kwotę	45384,00	zł
	Faktura z dnia	20.10.03	na kwotę	32903,40	zł
	Faktura z dnia	10.10.03	na kwotę	68076,00	zł
	Faktura z dnia	13.10.03	na kwotę	88773,30	zł
	Faktura z dnia	17.10.03	na kwotę	84546,00	zł
	Faktura z dnia	22.10.03	na kwotę	85955,10	zł
	Faktura z dnia	03.11.03	na kwotę	85644,00	zł
	Faktura z dnia	05.11.03	na kwotę	78397,20	zł
	Faktura z dnia	06.11.03	na kwotę	91744,00	zł
	Faktura z dnia	07.11.03	na kwotę	74298,00	zł
	Faktura z dnia	10.11.03	na kwotę	79251,20	zł
	Faktura z dnia	12.11.03	na kwotę	88498,80	zł
	Faktura z dnia	14.11.03	na kwotę	78012,90	zł
	Faktura z dnia	17.11.03	na kwotę	74298,00	zł

	Faktura z dnia	19.11.03	na kwotę	86214,96	zł
	Faktura z dnia	21.11.03	na kwotę	76774,60	zł
	Faktura z dnia	24.11.03	na kwotę	57096,00	zł
	Faktura z dnia	24.11.03	na kwotę	71821,40	zł
	Faktura z dnia	02.12.03	na kwotę	63074,00	zł
	Faktura z dnia	04.12.03	na kwotę	76031,62	zł

opiewających na łączną kwotę **2 819 077, 18 zł** wystawionych na firmę (...) **ul. (...)4** dokumentujących transakcje, które nie miały miejsca;

c) w okresie od dnia 1 października 2003 r. do dnia 10 grudnia 2003 roku użyła **8** faktur wymienionych w pkt **IV c)**

	Faktura z dnia	03.10.01	na kwotę	73355,57	zł
	Faktura z dnia	03.10.03	na kwotę	73797,48	zł
	Faktura z dnia	03.10.06	na kwotę	37119,70	zł
	Faktura z dnia	03.10.08	na kwotę	74239,38	zł
	Faktura z dnia	03.10.10	na kwotę	64957,99	zł
	Faktura z dnia	03.12.03	na kwotę	36914,15	zł
	Faktura z dnia	03.12.08	na kwotę	38420,85	zł
	Faktura z dnia	03.12.10	na kwotę	25613,90	zł

opiewających na łączną kwotę **424 419,02 zł** wystawionych na firmę (...) **H.U. K. - (...) J. W. z siedzibą w K.** dokumentujących transakcje, które nie miały miejsca;

przy czym należności z nich wynikające nie były w ogóle regulowane a dokonanie wpłaty dokumentowane było fikcyjnymi dowodami KP lub raportami kasowymi



**tj. o przestępstwo z art. 273 kk w zb. z art. 77 ust. 1 ustawy z dnia 22 września 1994 r. o rachunkowości (j. t. Dz.U.02.76.694 ze zm.) w zw. z art. 11 § 2 kk w zw. z art. 12 kk**

**IX.** w okresie od 24 stycznia 2003 roku do 25 stycznia 2004 roku w L. województwa (...), działając z góry powziętym zamiarem i w krótkich odstępach czasu, wspólnie i w porozumieniu z L. Z., a od dnia 10 czerwca 2003 roku z M. Z. z domu G., używała poświadczających nieprawdę faktur VAT dokumentujących fikcyjne transakcje sprzedaży do firmy AGENCJA (...) s. c. **L. Z., G. N. z siedzibą w L.** ten sposób, że będąc odpowiedzialną na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości w/w firmy, ujmowała w księgach rachunkowych tej firmy nierzetelne dane poprzez księgowanie faktur zawierających poświadczenie nieprawdy co do okoliczności mających znaczenie prawne i wykazywała je w deklaracjach VAT 7 składanych organom podatkowym, czym wprowadziła w błąd Pierwszy Urząd Skarbowy w L. co do zaistnienia transakcji zakupu tych towarów doprowadzając do niekorzystnego rozporządzenia mieniem w postaci zaniechania pobrania wykazanego należnego podatku od towarów i usług (...) od firmy (...) w łącznej kwocie **1 380 376,46 zł** a zatem znacznej, wynikającej z obniżenia tego podatku o podatek naliczony w ten sposób, że:

a) w okresie od 24 stycznia 2003 roku do 30 czerwca 2003 r. użyła **czterdziestu czterech** faktur wymienionych w pkt **V b47 do V b 90)**

	Faktura z dnia	03-01-24	na kwotę	79 934,40	zł
	Faktura z dnia	03-01-26	na kwotę	88 931,90	zł
	Faktura z dnia	03-01-27	na kwotę	82 374,40	zł
	Faktura z dnia	03-01-29	na kwotę	92 232,00	zł
	Faktura z dnia	03-01-30	na kwotę	91 524,40	zł
	Faktura z dnia	03-01-30	na kwotę	82 764,80	zł
	Faktura z dnia	03-02-06	na kwotę	28 162,48	zł
	Faktura z dnia	03-02-11	na kwotę	24 888,00	zł
	Faktura z dnia	03-02-12	na kwotę	2 098,40	zł
	Faktura z dnia	03-02-14	na kwotę	81 618,00	zł
	Faktura z dnia	03-03-11	na kwotę	43 263,64	zł

	Faktura z dnia	03-03-11	na kwotę	92 616,30	zł
	Faktura z dnia	03-03-20	na kwotę	91 463,40	zł
	Faktura z dnia	03-03-21	na kwotę	77 204,04	zł
	Faktura z dnia	03-03-22	na kwotę	92 524,80	zł
	Faktura z dnia	03-03-24	na kwotę	74 883,60	zł
	Faktura z dnia	03-03-24	na kwotę	87 443,50	zł
	Faktura z dnia	03-03-25	na kwotę	89 069,76	zł
	Faktura z dnia	03-03-25	na kwotę	81 984,00	zł
	Faktura z dnia	03-03-26	na kwotę	88 498,80	zł
	Faktura z dnia	03-03-27	na kwotę	72 931,60	zł
	Faktura z dnia	03-03-28	na kwotę	85 278,00	zł
	Faktura z dnia	03-06-02	na kwotę	78 690,00	zł
	Faktura z dnia	03-06-02	na kwotę	88 498,80	zł
	Faktura z dnia	03-06-06	na kwotę	156 867,60	zł
	Faktura z dnia	03-06-07	na kwotę	72 614,40	zł
	Faktura z dnia	10-06-03	na kwotę	89 926,20	zł
	Faktura z dnia	11-06-03	na kwotę	87 742,40	zł
	Faktura z dnia	13-06 -03	na kwotę	155 257,20	zł
	Faktura z dnia	14-06 -03	na kwotę	67 710,00	zł
	Faktura z dnia	16-06 -03	na kwotę	69 967,00	zł

	Faktura z dnia	17-06 -03	na kwotę	156 885,90	zł
	Faktura z dnia	18-06 -03	na kwotę	68 442,00	zł
	Faktura z dnia	18-06 -03	na kwotę	141 720,08	zł
	Faktura z dnia	19-06 -03	na kwotę	128 832,00	zł
	Faktura z dnia	20-06 -03	na kwotę	134 797,80	zł
	Faktura z dnia	21-06 -03	na kwotę	71 095,50	zł
	Faktura z dnia	23-06 -03	na kwotę	85 583,00	zł
	Faktura z dnia	24-06-03	na kwotę	210 315,80	zł
	Faktura z dnia	26-06-03	na kwotę	133 620,50	zł
	Faktura z dnia	26-06-03	na kwotę	61 115,90	zł
	Faktura z dnia	27-06-03	na kwotę	135 261,40	zł
	Faktura z dnia	28-06-03	na kwotę	70 799,04	zł
	Faktura z dnia	30-06-03	na kwotę	158 569,50	zł

wystawionych przez (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. opiewających na łączną kwotę **4 056 002,24 zł** zawierających poświadczenie nieprawdy co do zaistnienia transakcji sprzedaży paliw silnikowych i produktów ropopochodnych włączając je w dokumentację księgową firmy (...) czym doprowadziła do zaniechania pobrania wykazanego należnego podatku od towarów i usług (...) od firmy (...) w łącznej kwocie **710 410,24 zł**

b) w okresie od 23 kwietnia 2003 roku do 30 kwietnia 2003 r. użyła **czterech** faktur wymienionych w pkt **V d)**

	Faktura z dnia	03-04-23	na kwotę	70 052,40	zł
	Faktura z dnia	03-04-24	na kwotę	68 496,90	zł
	Faktura z dnia	03-04-28	na kwotę	71 736,00	zł

	Faktura z dnia	03-04-30	na kwotę	71 736,00	zł
--	----------------	----------	----------	-----------	----

wystawionych przez PHU (...) z siedzibą

w S. opiewających na łączną kwotę **282 021,30 zł** zawierających poświadczenie nieprawdy co do zaistnienia transakcji sprzedaży paliw silnikowych włączając je w dokumentację księgową firmy (...) czym doprowadziła do zaniechania pobrania wykazanego należnego podatku od towarów i usług (...) od firmy (...) w łącznej kwocie **50 856,30 zł**

c) w okresie od 10 czerwca 2003 roku do 9 września 2003 r. użyła **pięciu** faktur wymienionych w pkt **V e)**

	Faktura z dnia	10.06.2003r.	Na kwotę	57518,12	zł
	Faktura z dnia	23.06.2003r.	Na kwotę	59316,40	zł
	Faktura z dnia	30.06.2003r.	Na kwotę	16238,20	zł
	Faktura z dnia	25.08.2003r.	Na kwotę	288896,00	zł
	Faktura z dnia	09.09.2003r.	Na kwotę	331230,00	zł

wystawionych przez (...) z siedzibą w K. opiewających na łączną kwotę **753 198,72 zł** zawierających poświadczenie nieprawdy co do zaistnienia transakcji zakupu z tej firmy środków trwałych związanych z inwestycją dotyczącą wdrożenia linii do produkcji butelek

z tworzyw sztucznych włączając je w dokumentację księgową firmy (...) czym doprowadziła do zaniechania pobrania wykazanego należnego podatku od towarów i usług (...) od firmy (...) w łącznej kwocie **135 822,72 zł**

d) w dniu 18 września 2003 r. użyła faktury z dnia 18 września 2003 roku wystawionej przez A&B P.H.Z.U. A. C. z siedzibą w B. opiewającej na kwotę **597 263,20 zł** zawierającej poświadczenie nieprawdy co do zaistnienia transakcji zakupu z tej firmy środków trwałych związanych z inwestycją dotyczącą wdrożenia linii do produkcji butelek z tworzyw sztucznych włączając je w dokumentację księgową firmy (...) czym doprowadziła do zaniechania pobrania wykazanego należnego podatku od towarów i usług (...) od firmy (...) w łącznej kwocie **107 703,20 zł**

e) w okresie od 23 października 2003 roku do 16 grudnia 2003 r. użyła **dziesięciu** faktur wymienionych w pkt **V g)**

	Faktura z dnia	23.10.2003r.	Na kwotę	656042,80	zł
	Faktura z dnia	27.10.2003r.	Na kwotę	216312,10	zł
	Faktura z dnia	07.11.2003r.	Na kwotę	185934,10	zł
	Faktura z dnia	20.11.2003r.	Na kwotę	135664,00	zł

	Faktura z dnia	25.11.2003r.	Na kwotę	151097,00	zł
	Faktura z dnia	28.11.2003r.	Na kwotę	217806,60	zł
	Faktura z dnia	28.11.2003r.	Na kwotę	171739,40	zł
	Faktura z dnia	29.11.2003r.	Na kwotę	52704,00	zł
	Faktura z dnia	09.12.2003r.	Na kwotę	259250,00	zł
	Faktura z dnia	16.12.2003r.	Na kwotę	24034,00	zł

wystawionych przez Firmę Usługowo – Handlową (...) z siedzibą w Ś. opiewających na łączną kwotę **2 070 584,00 zł** zawierających poświadczenie nieprawdy co do zaistnienia transakcji zakupu z tej firmy środków trwałych związanych z inwestycją dotyczącą wdrożenia linii do produkcji butelek z tworzyw sztucznych, włączając je w dokumentację księgową firmy (...) czym doprowadziła do zaniechania pobrania wykazanego należnego podatku od towarów i usług (...) od firmy (...) w łącznej kwocie **373 384,00 zł**

f) w dniu 29 grudnia 2003 r. użyła faktury z dnia 29 grudnia 2003 r. wystawionej przez (...) z siedzibą w K. opiewającej na kwotę **12 200 zł** zawierającej poświadczenie nieprawdy co do zaistnienia transakcji zakupu z tej firmy środków trwałych związanych z inwestycją dotyczącą wdrożenia linii do produkcji butelek z tworzyw sztucznych włączając ją w dokumentację księgową firmy (...) czym doprowadziła do zaniechania pobrania wykazanego należnego podatku od towarów i usług (...) od firmy (...) w łącznej kwocie **2 200 zł**

**tj. o przestępstwo z art. 286 § 1 kk w zw. z art. 294 § 1 kk w zb. z art. 273 kk w zb. z art. 77 ust. 1 ustawy z dnia 22 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U.02.76.694 ze zm.) w zw. z art. 11 § 2 kk w zw. z art. 12 kk**

**X.** w okresie od dnia 10 kwietnia 2003 roku do dnia 5 czerwca 2003 roku w L. działając w wykonaniu z góry powziętego zamiaru osiągnięcia korzyści majątkowej, w krótkich odstępach czasu, w celu udaremnienia stwierdzenia przestępnego pochodzenia środków finansowych, wspólnie i w porozumieniu z L. Z., uczestniczyła w ich obrocie, w łącznej wysokości wynoszącej co najmniej **406 987,88 zł**, pochodzących z korzyści związanych z popełnianiem oszustw na szkodę konsumentów, a polegających na wprowadzaniu do obrotu handlowego jako paliwa silnikowego kondensatu gazu naturalnego oraz z korzyści związanych z nieodprowadzaniem należnego podatku akcyzowego i zaniżaniem należnego podatku VAT w ten sposób, że prowadząc księgowość firmy (...) Sp.z o.o. (...) **L. ul. (...)** użyła danych tej firmy firmując nimi realizowane przez inne ustalone osoby transakcje zakupu kondensatu gazu naturalnego w ilości **227 846 kg** w firmie (...)” Sp. z o.o. z siedzibą w L. wyłudzając wystawienie na firmę (...) Sp.z o.o. z siedzibą w (...) poświadczających faktur wymienionych w pkt **VI**

1	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.11 r.
2	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.14 r.
3	Faktura nr	(...) (korekta)	z dnia	2003.04.17 r.
4	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.15 r.
5	Faktura nr	(...) (korekta)	z dnia	2003.04.17 r.
6	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.16 r.
7	Faktura nr	(...) (korekta)	z dnia	2003.04.17 r.
8	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.24 r.
9	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.24 r.
10	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.05 r.
11	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.05 r.
12	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.06 r.
13	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.08 r.
14	Faktura nr	1480/ (...)	z dnia	2003.05.12 r.
15	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.15 r.
16	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.16 r.

opiewających na łączną kwotę **406 987,88 zł**, w sytuacji gdy nabywcą towaru wymienionego w tych fakturach były inne ustalone osoby, przy czym na 4 fakturach oznaczonych nr (...), (...), (...) oraz (...) podrobiła podpisy G. B. jako osoby upoważnionej do odbioru faktury a następnie pieniądze na zakup kondensatu gazu naturalnego otrzymane uprzednio od L. Z. okresie od 10 kwietnia do 5 czerwca 2003 przekazywała w gotówce upoważnionym przedstawicielom firmy (...) Sp. z o.o. lub wpłacała w kasach Banku (...) S.A z dyspozycją przelania środków pieniężnych na rachunek w/w spółki, co udokumentowano 15 dowodami KP

i sporządzonymi w okresie od 11 kwietnia do 3 czerwca 2003 roku 12 poleceniami przelewów, przy czym polecenia przelewu z dni 30.04, 07.05, 08.05, 09.05, 14.05, 15.05, 03.06 2003 roku wypełniła osobiście podrabiając na przelewach z dnia 30.04., 07.05, 08.05 i 09.05 2003 roku podpis G. B. jako osoby wydającej dyspozycje przelewu a następnie podrobiła co najmniej 14 faktur wymienionych w pkt **VI**

1	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.11 r.
2	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.14 r.
3	Faktura nr	(...) (korekta)	z dnia	2003.04.17 r.
4	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.15 r.
5	Faktura nr	(...) (korekta)	z dnia	2003.04.17 r.
6	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.16 r.
7	Faktura nr	(...) (korekta)	z dnia	2003.04.17 r.
8	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.24 r.
9	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.04.24 r.
10	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.05 r.
11	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.05 r.
12	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.06 r.
13	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.08 r.
14	Faktura nr	1480/ (...)	z dnia	2003.05.12 r.
15	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.15 r.
16	Faktura nr	(...)	z dnia	2003.05.16 r.

dokumentujących fikcyjnie transakcje sprzedaży na łączną kwotę **468 598,20 zł** do firmy PHU (...) **A. S. z siedzibą**

**w S.** kondensatu gazu naturalnego zakupionego w firmie (...)” Sp. z o.o. z siedzibą w L. w ten sposób, że podpisała się na nich imieniem i nazwiskiem G. B. jako osoby wystawiającej fakturę tj.:

przy czym należności z tych faktur nie były regulowane, a wpłaty dokumentowały fikcyjne dowody KP co mogło znacznie utrudnić stwierdzenie przestępnego pochodzenia i wykrycie środków pieniężnych pochodzących z korzyści związanych z popełnianiem czynów zabronionych,

**tj. o czyn z art. 299 § 1 i 5 kk w zb. z art. 270 § 1 kk w zb. z art. 272 kk w zw. z art. 11 § 2 kk w zw. z art. 12 kk**

**XI.** w okresie od dnia 1 kwietnia 2003 roku do dnia 7 maja 2003 roku w L. działając w wykonaniu z góry powziętego zamiaru, w krótkich odstępach czasu wielokrotnie podrobiła podpis G. B. na dokumentach związanych z działalnością firmy (...). z o.o. podpisując się jego danymi w miejscu osoby wystawiającej dokument tj:

1. Na oświadczeniu z dnia 1 kwietnia 2003 roku dot. otrzymywania faktur bez podpisu upoważnionego przedstawiciela (...) Sp. z o.o.
2. Na upoważnieniu z dnia 10.04.2003 r.
3. Na upoważnieniu z dnia 11.04.2003 r.
4. Na upoważnieniu z dnia 14.04.2003 r.
5. Na upoważnieniu z dnia 23.04.2003 r.
6. Na upoważnieniu z dnia 23.04.2003 r.
7. Na upoważnieniu z dnia 29.04.2003 r.
8. Na upoważnieniu z dnia 05.04.2003 r.
9. Na upoważnieniu z dnia 07.05.2003 r.

**tj. o czyn z art. 270 § 1 kk w zw. z art. 12 kk**

Sąd Okręgowy w Lublinie wyrokiem z dnia 22 grudnia 2011 r., sygn. akt IV K 429/08 oskarżoną E. Z. uznał za winną popełnienia zarzuconych czynów, przy czym:

- odnośnie czynu z pkt. VII przyjął, że oskarżona uczestniczyła w obrocie środków pieniężnych oraz iż ujęła w księgowości 7 faktur wystawionych na firmę (...) **W. D. z siedzibą w K.;**

- odnośnie czynów z pkt. VII i VIII przepis art. 77 ust.1 ustawy z dnia 22 września 1994 roku o rachunkowości (tj. Dz.U. 02.76.694 ze zm.) zastąpił przepisem art. 77 pkt 1 ustawy z dnia 22 września 1994 roku o rachunkowości (tj. Dz.U. 02.76.694 ze zm.)

- odnośnie czynu z pkt. IX przyjął, że oskarżona działała w celu osiągnięcia korzyści majątkowej,

i za to skazał ją, na podstawie powołanych przepisów:

- za czyn z pkt. VII, przy przyjęciu za podstawę wymiaru kary art. 299 § 5 kk w zw. z art. 11 § 3 kk, na karę 2 lat pozbawienia wolności; na podstawie art. 309 § 1 kk (w brzmieniu obowiązującym przed dniem



8 czerwca 2010 roku) wymierzył oskarżonej grzywnę w wysokości 1 500 (tysiąc pięćset) stawek dziennych, określając wysokość stawki dziennej na kwotę 50 (pięćdziesiąt) złotych; na podstawie art. 41 § 2 kk orzekł środek karny w postaci zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej ze świadczeniem usług rachunkowych na okres 5 (pięciu) lat;

- za czyn z pkt. VIII, przy przyjęciu za podstawę wymiaru kary art. 77 pkt 1 ustawy z dnia 22 września 1994 roku o rachunkowości (tj. Dz.U. 02.76.694 ze zm.) w zw. z art. 11 § 3 kk, na karę 9 (dziewięciu) miesięcy pozbawienia wolności;

- za czyn z pkt. IX, przyjmując za podstawę wymiaru kary art. 294 § 1 kk w zw. z art. 11 § 3 kk, na karę 2 (dwóch) lat pozbawienia wolności

i grzywny w wysokości 500 (pięćset) stawek dziennych, określając wysokość stawki dziennej na kwotę 50 (pięćdziesiąt) złotych; na podstawie art. 41 § 2 kk orzekł środek karny w postaci zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej ze świadczeniem usług rachunkowych na okres 5 (pięciu) lat;

- za czyn z pkt. X, przy przyjęciu za podstawę kary art. 299 § 5 kk

w zw. z art. 11 § 3 kk, na karę 2 (dwóch) lat pozbawienia wolności; na podstawie art. 309 § 1 kk (w brzmieniu obowiązującym przed dniem

8 czerwca 2010 roku) wymierzył karę grzywny w wysokości 1 000 (tysiąc) stawek dziennych, określając wysokość stawki dziennej na kwotę 50 (pięćdziesiąt) złotych; na podstawie art. 41 § 2 kk orzekł środek karny

w postaci zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej ze świadczeniem usług rachunkowych na okres 5 (pięciu) lat;

- za czyn z pkt. XI, na karę roku pozbawienia wolności;

- na podstawie art. 85kk, art. 86 § 1, 2, 2b kk, art. 90 § 2 kk kary jednostkowe pozbawienia wolności, grzywny oraz środki karne zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej ze świadczeniem usług rachunkowych łączy i wymierzył jako kary i środki łączne: karę 2 (dwóch) lat pozbawienia wolności, grzywnę w wysokości 1 500 (tysiąc pięćset) stawek dziennych, określając wysokość stawki dziennej na kwotę 50 (pięćdziesiąt) złotych i środek karny w postaci zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej ze świadczeniem usług rachunkowych na okres 5 (pięciu) lat;

- na podstawie art. 69 § 1 i 2 kk, art. 70 § 1 pkt. 1 kk wykonanie kary łącznej pozbawienia wolności warunkowo zawiesił tytułem próby na okres 5 (pięć) lat;

zwolnił oskarżoną od opłaty i ustalił, że wydatki poniesione w toku postępowania obciążają Skarb Państwa.

Wyrok ten w całości zaskarżony został apelacją obrońcy oskarżonej. Skarżący zarzucił:

1. obrazę przepisów prawa materialnego, a mianowicie:

- art. 77 pkt 1 w zw. z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości poprzez przyjęcie, iż powierzenie prowadzenia ksiąg firmie (...) Doradztwo (...) prowadzonemu przez oskarżoną pozwala na pociągnięcie jej do odpowiedzialności karnej za zdarzenie gospodarcze ujęte w dokumentach księgowych takich jak faktury w sytuacji gdy prowadzenie ksiąg powierza się jednostce organizacyjnej np. biuro rachunkowemu,

tj. podmiotowi, który nie podlega odpowiedzialności karnej. Sprawstwo można tutaj przypisać wyłącznie osobie fizycznej (księgowemu), stosując klauzulę odpowiedzialności zastępczej.

Ustawodawca jednak nie przewidział jej w przepisach (z pewnością nie ma tego charakteru przepis art. 4 ust. 5 u.r.). Nie ma w tym wypadku zastosowania art. 9 k.k.s. albowiem do przestępstw rachunkowych właściwy jest kodeks karny (ar. 116), który nie zawiera takiej klauzuli. Wynika z tego, iż księgowy może być uznany za sprawcę czynu z art. 77

pkt 1 u.r. tylko wtedy, gdy kierownik jednostki powierzył prowadzenie ksiąg rachunkowych bezpośrednio jemu (jako osobie fizycznej). Co w tym przypadku nie miało miejsca,

- art. 77 pkt 1 ustawy o rachunkowości – odnośnie przypisania oskarżonej popełnienia czynu z pkt IX kwalifikowanego w zbiegu z przepisem art. 77 ust. 1 ustawy o rachunkowości

2. obrazę przepisów postępowania mającą wpływ na treść orzeczenia,  
a w szczególności

- przepisu art. 2 § 2 art. 4 i art. 6 kpk poprzez zaniechanie przeprowadzenia dowodów wnioskowanych przez oskarżoną w niniejszym postępowaniu przez co zostało naruszone materialne prawo do obrony oskarżonej oraz obowiązek badania poprzez organy prowadzące postępowanie okoliczności przemawiających zarówno na korzyść jak i na niekorzyść oskarżonego

- przepisu art. 4 i 7 kpk, poprzez jednostronne i dowolne dokonanie oceny materiału dowodowego w sprawie niezgodne z zasadami prawidłowego rozumowania, wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego

- przepisu art. 92 w zw. Z art. 143 § 1 pkt 11 kpk poprzez sporządzenie protokołu rozprawy z dnia 16 grudnia 2011 r. już po ogłoszeniu wyroku  
w dniu 22 grudnia 2011 r. w sprawie niniejszej

3. błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, mający wpływ na jego treść i wyrażający się w stwierdzeniu:

a. odnośnie czynu z pkt VII wyroku – że oskarżona prowadząc usługę księgowania na rzecz firmy (...) miała świadomość, iż dostarczane przez pracowników firmy akcept faktury do księgowania zawierały poświadczenie nieprawdy co do okoliczności mających znaczenie ponieważ miały potwierdzać nieistniejące lub zawierane z innymi podmiotami niż wskazane w fakturach podmioty pomimo braku wystarczających dowodów na potwierdzenie działania oskarżonej z tak powziętym z góry zamiarem a nadto przyjęciu, iż oskarżona działała w celu osiągnięcia korzyści majątkowej,

a nadto, iż oskarżona uczestniczyła w obrocie środków pieniężnych w łącznej kwocie 10457126,16 zł co miała czynić wspólnie i w porozumieniu z L. Z. i A. Z. (1) w wykonaniu z góry ustalonych ról, również przy braku dowodów

b. odnośnie pkt VIII wyroku – że oskarżona prowadząc usługę księgowania na rzecz firmy (...) działała wspólnie i w porozumieniu z L. Z. i M. Z. w wykonaniu z góry powziętego zamiaru działała ze świadomością, iż dostarczane przez pracowników firmy (...) faktury do księgowania zawierały poświadczenie nieprawdy co do okoliczności mających znaczenie ponieważ miały potwierdzać fikcyjną sprzedaż paliw silnikowych pomimo braku wystarczających dowodów na potwierdzenie działania oskarżonej z tak powziętym z góry zamiarem, a nadto przyjęciu, iż oskarżona działała w celu osiągnięcia korzyści majątkowej również przy braku dowodów

c. odnośnie pkt IX wyroku – że oskarżona prowadząc usługę księgowania na rzecz firmy (...) miała świadomość, iż dostarczane przez pracowników firmy (...) faktury do księgowania zawierały poświadczenie nieprawdy co do okoliczności mających znaczenie prawne ponieważ miały potwierdzać nieistniejące fikcyjne transakcje sprzedaży do firmy (...) pomimo braku wystarczających dowodów na potwierdzenie działania oskarżonej z tak powziętym z góry zamiarem a nadto przyjęciu, iż oskarżona działała w celu osiągnięcia korzyści majątkowej, co miała czynić wspólnie i w porozumieniu

z L. Z. i M. Z. w wykonaniu z góry ustalonych ról, również przy braku dowodów

d. odnośnie pkt X wyroku – że oskarżona dokonując księgowania transakcji zakupu kondensatu gazu naturalnego w firmie (...) Sp. z o.o. miała mieć świadomość, iż pieniądze na zakup towaru pochodziły z popełnienia oszustw na szkodę konsumentów przy braku jakichkolwiek dowodów pozwalających na dokonanie takiego ustalenia.

Wskazując na powyższe autor apelacji wniósł o:

1. przeprowadzenie bezpośrednio na rozprawie odwoławczej dowodu z dokumentów

- „Analiza rynku oraz opłacalności planowanej inwestycji turystycznej – ośrodka wypoczynkowo rekreacyjnego” wykonaną przez firmę (...)

- umowa z firmą (...) z dn. 5 czerwca 2003 r.

- pismo dyrektora (...) w L. z dn. 8.10.2007 r.

2. zmianę zaskarżonego wyroku przez uniewinnienie oskarżonej E. Z.

ewentualnie

3. uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania.

### **Sąd Apelacyjny w Lublinie zważył co następuje.**

Postulat autora apelacji, domagającego się uchylenia zaskarżonego wyroku i przekazania sprawy sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania, w znacznej części zasługiwał na uwzględnienie, co nie oznacza, że podniesione w niej zarzuty sąd odwoławczy uznał za trafne.

W istocie rzeczy rozstrzygnięcie Sądu Apelacyjnego w Lublinie podyktowane zostało stwierdzonymi uchybieniami, ale niepodnoszonymi we wniesionym środku odwoławczym, które musiały doprowadzić do zakwestionowania orzeczenia sądu meriti już chociażby z powodów określonych w art. 440 kpk. Wypada jedynie zaznaczyć, że niezwykła wręcz obszerność apelacji nie mogła absolutnie przesądzać o trafności podnoszonych zarzutów i przytoczonej, na ich poparcie argumentacji, zaś uniewinnienie oskarżonej E. Z. od popełnienia przestępstwa opisanego w pkt XI aktu oskarżenia, wyczerpującego – według prokuratora i sądu pierwszej instancji – dyspozycję art.

270 § 1 kk w zw. z art. 12 kk, nastąpiło z zupełnie innych powodów, niż te, które afirmowano we wniesionym środku odwoławczym.

Reformatoryjne rozstrzygnięcie sądu odwoławczego, w zakresie czynu zapisanego w pkt XI aktu oskarżenia, musiało nastąpić już chociażby dlatego, że nie wniesiono środka odwoławczego na niekorzyść oskarżonej (co w znacznej mierze będzie limitowało zakres rozstrzygnięcia sądu pierwszej instancji w zakresie, w jakim zaskarżony wyrok uchylono, a sprawę cofnięto do tego stadium postępowania), i nie było możliwe skorygowanie rozstrzygnięcia sądu meriti w tym zakresie.

Najogólniej rzecz ujmując przypisanie sprawcy, czynu zabronionego, opisanego w art. 270 § 1 kk. wymaga **ustalenia w wyroku** nie tylko czynności wykonawczych, znamionujących ten typ czynu zabronionego, a więc podrobienia lub przerobienia dokumentu ale również, co nie ulega najmniejszej wątpliwości, wskazania strony podmiotowej znamienia tego przestępstwa, tj. celu, w jakim sprawca podrabia lub przerabia dokument, chyba, że chodzi o użycie takiego (podrobionego lub przerobionego) dokumentu jako autentycznego, najczęściej podrobionego lub przerobionego przez inną osobę. Nie jest bowiem „**używaniem**” i nie stanowi przestępstwa określonego w art. 270 § 1 kk podrobienie lub przerobienie dokumentu bez ustalenia, że został on użyty jako autentyczny lub takim dokumentem się następnie posługiwano.

Brak więc w opisie czynu z art. 270 § 1 kk znamienia kwalifikującego, a mianowicie **celu użycia za autentyczny** podrobionego dokumentu, uniemożliwia przypisanie sprawcy tego typu czynu zabronionego, co jest tak oczywiste, że nie wymaga szerszego uzasadnienia.

Zupełnie nieuzasadnione było uznanie oskarżonej za winną popełnienia przestępstwa zarzuconego jej w pkt IX aktu oskarżenia wyczerpującego dyspozycje zbiegających się przepisów art. 286 § 1 kk

w zb. z art. 294 § 1 kk w zb. z art. 273 kk w zb. z art. 77 pkt 1 ustawy  
z dnia 22 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz.U.02.76.694 ze zm.)  
w zw. z art. 11 § 2 kk w zw. z art. 12 kk.

Pomijając sam fakt braku właściwej, wyjaśniającej w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku, oceny prawnej tego czynu, przyjętego za aktem oskarżenia, dość powiedzieć, że cechą konstytutywną przestępstwa oszustwa (stypizowanego w art. 286 § 1 kk) jest **doprowadzenie do niekorzystnego rozporządzenia mieniem**, co oznacza że pokrzywdzony,

w omawianej sprawie Skarb Państwa, musiałby **rozporządzić** mieniem – np. przez zwrot zapłaconego podatku VAT. Wszelkie zaś działania podatnika, polegające już to na zaniżeniu należnego Skarbowi Państwa podatku VAT (lub innego podatku), nieopłaceniu podatku VAT (lub innych podatków), to nic innego jak uniknięcie wydatku z własnego mienia podatnika kosztem uszczuplenia dochodu Skarbu Państwa czy innego organu, co oznacza, że zachowania takie nie stanowią niekorzystnego rozporządzenia mieniem z majątku Skarbu Państwa lub innego organu i jako takie pozostają poza zakresem odpowiedzialności karnej przewidzianej w art. 286 § 1 kk.

Gdyby bowiem, w niniejszej sprawie miała zastosowanie ustawa o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym, a czynności wykonawcze sprawy miałyby na celu wyłudzenie zwrotu

VAT-u i polegały na fingowaniu istnienia obowiązku podatkowego – wyłącznie w celu osiągnięcia korzyści majątkowej z majątku Skarbu Państwa – na skutek pozorowania, przed organem skarbowym,

w oparciu o fikcyjne dokumenty lub inne czynności, przeprowadzania rzeczywistych transakcji rzeczywiście istniejącego towaru, a nie jego substytutu, to dopiero takie działanie stanowiłoby przestępstwo przewidziane w kodeksie karnym. W każdym innym przypadku, w szczególności opisanym w zaskarżonym wyroku, może dochodzić do realizacji znamion przestępstwa skarbowego określonego chociażby w art. 54 § 1 k.k.s. czy 56 § 1 k.k.s. lub innych przepisach tej ustawy, co oczywiście wymaga dokonania jednoznacznych ustaleń.

Wadliwość rozstrzygnięcia sądu pierwszej instancji, bezkrytycznie aprobującego, w omawianym zakresie, tezy aktu oskarżenia jest niezwykle oczywista podobnie, jak i ukształtowanie kary grzywny za przypisany czyn, której wymierzenie nastąpiło z naruszeniem art. 4 § 1 k.k. Rzecz bowiem w tym, że przypisane oskarżonej przestępstwo, z art. 286 § 1 k.k., popełnione zostało w okresie od 24 stycznia 2003 r. do 25 stycznia 2004 r. W tym czasie przepis art. 33 § 1 k.k. określający granice wymiaru kary grzywny przewidywał wymiar grzywny od 10 do 360 stawek dziennych, i stan taki trwał do 08 czerwca 2010 r., kiedy to na mocy ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. (Dz.U.Nr 206, poz. 1589) podniesiono górną granicę wymiaru grzywny do 540 stawek dziennych. Wymierzenie więc oskarżonej za ten czyn kary grzywny, obok kary pozbawienia wolności, w wysokości 500 stawek dziennych stanowiło oczywistą obrazę prawa materialnego.

Kolejne uchybienia sądu pierwszej instancji wiążą się z wadliwą oceną prawną czynów opisanych w pkt.pkt. VII i X aktu oskarżenia.

W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę na wysoce wątpliwe w ocenie Sądu Apelacyjnego w Lublinie, ustalenia, że popełnienie przestępstwa opisanego w pkt X kontestowanego, przez obrońcę oskarżonej, wyroku, a wyczerpującego dyspozycje art. 299 1 i 5 k.k. w zb. z art. 270 § 1 k.k. winno być powiązane z art. 272 k.k. tj.

z wyłudzeniem podstępem poświadczenia nieprawdy. Wszelako ten typ czynu zabronionego (określony w art. 272 k.k.) określa przestępcze zachowania polegające na wyłudzeniu nieprawdy poprzez podstępne **wprowadzenie w błąd**. Oznacza to, że sprawca podejmuje podstępne zabiegi zmierzając do uzyskania dokumentu potwierdzającego nieprawdźliwą, ale korzystną dla niego okoliczność mającą znaczenie prawne.

W niniejszej sprawie oskarżona, w ramach omawianego czynu, miała **wyłudzić** w firmie (...) Sp. z o.o. z siedzibą w L. wystawienie na firmę (...) Sp. z o.o. w (...) poświadczających faktur wymienionych w pkt VI, a opisanych w zarzuconym czynie, na łączną kwotę 406.987,88 zł podrabiając podpisy G. B., jako osoby uprawnionej do odbioru

faktur, co miało uzasadniać zakwalifikowanie czynu opisanego w pkt X aktu oskarżenia również z art. 272 k.k. Jednak z uzasadnienia zaskarżonego wyroku (str. 20) opisującego stan faktyczny czynu przypisanego oskarżonej, a opisanego w pkt X aktu oskarżenia, absolutnie nie wynika, aby oskarżona podejmowała jakiegokolwiek podstępne zabiegi i wprowadziła G. B. w błąd dla uzyskania dokumentów w postaci faktur potwierdzających nieprawdziwe, dla oskarżonych w niniejszej sprawie ustalonych osób korzystne okoliczności mające znaczenie prawne.

Z ustaleń sądu wynika, że oskarżona z powodu usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych firmy (...) Sp. z o.o., znała G. B., który, będąc zainteresowanym zwiększeniem obrotu firmy dla celów kredytowych, weszła w porozumienie z G. B., który dobrowolnie, a więc bez podejmowania podstępnych zabiegów, zgodził się na fikcyjny zakup i odsprzedaż kondensatu gazu naturalnego. Co więcej; G. B. mając świadomość, że oskarżona dysponowała pieczęciami spółki oraz jego pieczęcią imienną z racji prowadzenia obsługi księgowej tej spółki – zgodził się na to, aby E. Z. podpisywała tworzone przez nią dokumenty.

Mając zgodę G. B. na wykorzystanie danych jego firmy tj. (...) Sp. z o.o. w L., L. Z. i A. Z. (2) kupowali, w firmie Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o.

z siedzibą w L., kondensat gazu naturalnego, a następnie ten kondensat odsprzedawali innym firmom czy odbiorcom.

Nie wynika z ustaleń sądu pierwszej instancji, że to oskarżona E. Z. przekazała dane firmy (...) Sp. z o.o., firmie Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. celem wystawienia faktur na kupowany faktycznie, a następnie sprzedawany, przez L. Z. i A. Z. (1), kondensat gazu naturalnego.

Nie ulega najmniejszej wątpliwości że osoby uczestniczące w obrocie kondensatem gazu naturalnego nabywając od firmy (...) Sp.z o.o. wskazały jako nabywcę firmę (...) Sp. z o.o. w L.,

a oskarżona, według ustaleń sądu na czterech z nich podrobiła podpis G. B. jako osoby uprawnionej do odbioru faktury.

Rzecz jednak w tym, że z ustaleń sądu pierwszej instancji bezkrytycznie przyjętych za zarzutem aktu oskarżenia i opartych na dowodach ów zarzut potwierdzających, absolutnie nie wynika, aby oskarżona „realizując” znamię przestępstwa stypizowanego w art. 272 k.k. „wprowadzenia w błąd” czyniła jakiegokolwiek podstępne zabiegi w celu wyłudzenia z firmy P.Ch. (...) Sp. z o.o. określonej treści dokumentów, oraz aby uczestniczyła w rokowaniach handlowych pomiędzy tymi podmiotami gospodarczymi. Nie ustalił sąd pierwszej instancji nawet tego kto złożył nieprawdziwe oświadczenie (...) wskazując firmę (...) jako nabywcę kondensatu gazu naturalnego.

Śledząc pochod zachowania ostatecznie zakwalifikowanego z art. 272 kk dość powiedzieć, że zachowanie G. B., które polegało na udostępnieniu danych firmy (...) nie mieści się znamionach czynu z art. 272 k.k., co oczywiście nie ma znaczenia dla oceny prawnej czynu oskarżonej E. Z.. Jednak z uzasadnienia zaskarżonego wyroku, przedstawiającego stan faktyczny czynu opisanego w pkt X aktu oskarżenia (przypisanego przecież oskarżonej) absolutnie nie wynika, aby oskarżona realizowała (oprócz złożenia podpisu G. B. jako osoby uprawnionej do odbioru faktury) jakiegokolwiek czynności wykonawcze, odpowiadające znamionom tego typu czynu zabronionego. W szczególności nie wykazał sąd meriti aby to oskarżona podstępnie wprowadziła w błąd prezesów (...) Sp. z o.o. stosując podstępne zabiegi w celu wyłudzenia określonej treści dokumentu (por chociażby wyroki SN z 5 kwietnia 2011 r., II k.k. 267/10, z dnia 15 marca 2012, V KK 2411).

Nie akceptuje też Sąd Apelacyjny w Lublinie całościowej oceny prawnej przypisanych oskarżonej czynów, a opisanych w pkt VII i X aktu oskarżenia, która nie zawiera, poza wskazaniem, w istocie rzeczy, jedynie czynności wykonawczych, żadnych rozważań prawnych pozwalających na uznanie, że oskarżona E. Z. zrealizowała również znamiona przestępstwa z art. 299 § 1 i 5 w powiązaniu z innymi typami czynów zabronionych. Uniemożliwia to dokonanie kontroli zaskarżonego wyroku

i nie daje sądowi odwoławczemu podstaw do zajęcia zdecydowanego stanowiska.

Z oczywistym naruszeniem art. 413 § 1 pkt 6 i § 2 pkt 1 k.p.k. określono opisany w pkt VIII aktu oskarżenia, a następnie przypisany

w pkt 1 wyroku, czyn z art. 273 k.k. w zb. z art. 77 pkt 1 ustawy z dnia 22 września 1994 r. o rachunkowości.

Nie ulega przecież najmniejszej wątpliwości że art. 273 k.k. nie opisuje samodzielnego typu czynu zabronionego, lecz odsyła wprost do art. 271 lub art. 272 k.k., zaś jego konstrukcja wymaga wyraźnego wskazania normy prawnej naruszonej przez sprawcę i powiązania jej (już to z poświadczeniem nieprawdy – art. 271 k.k., już to z wyłudzeniem poświadczenia nieprawdy – art. 272 k.k.) i odpowiedniego zakwalifikowania, nawet wtedy, gdy przepis ten pozostaje w kumulatywnym zbiegu z przepisami innych ustaw przewidujących odpowiedzialność karną.

W końcu, w ramach wyżej opisanych, a dostrzeżonych, z urzędu, uchybień, zwrócić należy uwagę, na trafną, w ocenie Sądu Apelacyjnego

w Lublinie, konstatację sądu pierwszej instancji (co jednak nie odnosi się do zachowań opisanych w pkt IX aktu oskarżenia, a to z powodów wyżej opisanych), w której zawarto stwierdzenie, iż wszystkie zarzucone oskarżonej czyny składały się z szeregu zachowań podjętych w krótkich odstępach czasu. Stanowiły one realizację z góry powziętego zamiaru. Uzasadniało to zastosowanie do ich kwalifikacji przepisu art. 12 kk. (str. 46 uzasadnienia wyroku). Nie wiadomo więc dlaczego opisane w pkt. pkt. VII, VIII czy X czyny potraktowano jako oddzielne, pozostające w zbiegu realnym, przestępstwa, w sytuacji, gdy faktycznie istniały wszelkie podstawy do uznania, że stanowią one, w szczególności zachowania opisane w pkt. pkt. VII, X, jeden czyn zabroniony w rozumieniu art. 12 k.k. Tak wynikałoby z przytoczonego wyżej stanowiska sądu meriti. Nie wskazał przecież sąd pierwszej instancji, wyjaśniając podstawę prawną zaskarżonego wyroku, w zakresie strony podmiotowej przypisanych oskarżonej czynów, aby E. Z. przyjęła ogólny plan wielorakiej przestępczej działalności, a następnie realizując ten plan, każdorazowo podejmowała, w krótkich odstępach czasu, na nowo zamiar popełnienia kolejnego przestępstwa i to przestępstwa mającego charakter czynu ciągłego. Tego rodzaju rozważań nie sposób dopatrzeć się w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku. Zważyć przy tym należy, że przestępcze zachowanie opisane w pkt. pkt. VII i X miały miejsce odpowiednio w okresach od 1 stycznia 2003 r. do 5 czerwca 2003 r. Oznacza to, że oba te czyny popełnione zostały, w istocie rzeczy w tym samym okresie, a dla oceny prawnej wielokrotnych zachowań przestępczych, stanowiących jeden czyn zabroniony, w rozumieniu art. 12 k.k., poza przypadkiem zamachu na dobra osobiste, nie ma znaczenia jakie dobro jest przedmiotem zamachu, byleby tylko zachowania te podejmowane były w krótkich odstępach czasu w wykonaniu z góry powziętego zamiaru.

Przecież gdyby na chwilę założyć, że sprawca skazany został za popełnienie przestępstwa prania brudnych pieniędzy, w warunkach określonych w art. 12 k.k., a następnie okazałoby się, że popełnił, w tym samym okresie taki sam czyn tj. prania brudnych pieniędzy, przy czym owe brudne pieniądze uzyskane byłyby z w ramach prowadzonej tej samej działalności przestępczej „działalności” gospodarczej, ale o innym charakterze, to w grę wchodziłaby instytucja powagi rzeczy osądzonej i nie byłoby możliwe prowadzenie postępowania o ten sam czyn – prania brudnych pieniędzy – a tym bardziej wydania wyroku skazującego, a to ze względów określonych w art. 17 § 1 pkt 7 k.p.k.

Podsumowując powyższe rozważania, dość powiedzieć, że wskazane wyżej uchybienia w żadnym wypadku nie mogły zostać skorygowane orzeczeniem reformatoryjnym sądu odwoławczego, a więc musiały doprowadzić do uchylenia zaskarżonego wyroku i przekazania sprawy sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania.

Odnosząc się zaś do apelacji, i podniesionych w niej zarzutach, stwierdzić należy, że przedwczesne byłoby czynienie rozważań

w zakresie oceny przeprowadzonych, przez sąd pierwszej instancji, dowodów oraz ustaleń faktycznych, oczywiście w kontekście afirmowanych uchybień.

Należy jedynie zaznaczyć, że Sąd Apelacyjny w Lublinie nie podziela stanowiska autora apelacji jakoby oskarżona E. Z. nie mogła ponosić odpowiedzialności karnej przewidzianej w art.

77 pkt 1 ustawy o rachunkowości, a to dlatego, że – według autora apelacji – pełniła ona jedynie rolę usługową w stosunku do podmiotu gospodarczego zlecającego jej księgowanie dostarczonych i wytwarzanych, przez zlecającego, faktur. Osobami zaś odpowiedzialnymi zaś za prawidłowe rozliczenia z budżetem państwa oraz za wykonywanie

w zakresie rachunkowości zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości są – zdaniem skarżącego – kierownik jednostki lub właściciel spółki cywilnej.

Nie sposób zgodzić się z takim stanowiskiem. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę, że treść normatywna art. 77 rzeczony ustawy

w żaden sposób nie ogranicza podmiotów, które mogą ponosić odpowiedzialność karną w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, jeżeli tylko zajmują się, nawet usługowo, prowadzeniem ksiąg rachunkowych, co jest tak oczywiste, że nie wymaga szerszego uzasadnienia. Wszelako w omawianym przepisie określono przestępstwo powszechne, a jego sprawcą może być każdy podmiot, prowadzący księgi rachunkowe dopuszczający się uchybień związanych z ich prowadzeniem lub naruszeniem reguł związanych ze sporządzaniem sprawozdania finansowego.

Poza sporem pozostaje, co trafnie akcentuje autor apelacji, że, stosownie do uregulowania zawartego w 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, w sytuacji powierzenia obowiązków w zakresie rachunkowości, innej osobie, również podmiotowi usługowo prowadzącemu księgi rachunkowe, o czym mowa w art. 76a tejże ustawy, nie znosi to odpowiedzialności osób zlecających usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych, które odpowiadają przecież z tytułu nadzoru nad prawidłowym prowadzeniem ksiąg. Nie oznacza to absolutnie aby odpowiedzialności za prowadzenie ksiąg rachunkowych, bądź za sporządzenie sprawozdania finansowego nie ponosił podmiot (osoba) prowadzący księgi na zlecenie, w szczególności w ramach usługowego prowadzenia ksiąg lub doradztwa podatkowego (por. Komentarz do ustawy o rachunkowości – art. 77 – Adama Majdańskiego).

Zwrócić również należy uwagę, że stosownie do uregulowania zawartego w art. 76 a ust 6 ustawy o rachunkowości, osoby, które po otrzymaniu certyfikatu księgowego i usługowo prowadzą księgi rachunkowe, zostały skazane prawomocnym wyrokiem za przestępstwa przeciwko wiarygodności dokumentów (...), za przestępstwa określone w rozdziale 9 ustawy o rachunkowości (art. art. 77, 78, 79) nie są uprawnione do wykonywania czynności z zakresu usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, a skoro tak, to stanowisko autora apelacji nie zasługuje na akceptację.

Przedwczesne byłoby odnoszenie się do pozostałych zarzutów, które jednak sąd pierwszej instancji będzie miał na uwadze ponownie rozpoznając sprawę.

Z uwagi na to, że w apelacji nie wskazuje się na istotne luki, czy braki, w materiale dowodowym, nie zachodzi potrzeba udzielenia szczegółowych wytycznych co do dalszego trybu procedowania. Po wysłuchaniu oskarżonej sąd meriti podejmie próbę przeprowadzenia dowodów, których nie udało się przeprowadzić w dotychczasowym postępowaniu, co jest afirmowane we wniesionym środku odwoławczym, a w pozostałym zakresie, w szczególności w odniesieniu do dowodów, które nie są kwestionowane będzie możliwe skorzystanie z uregulowania zawartego w art. 422 § 2 kpk.

Dokonując oceny prawnej zarzuconych oskarżonej czynów rozważy sąd meriti możliwość zmiany kwalifikacji prawnej czynu opisanego w pkt IX aktu oskarżenia w aspekcie naruszenia norm prawnych określonych w Kodeksie karno skarbowym, w rozdziale 6. Rozważy również sąd pierwszej instancji czy zarzucone oskarżonej czyny, a opisane w pkt.pkt. VII i X nie należałoby ocenić jako jeden czyn ciągły w rozumieniu art. 12 kk. Sporządzając zaś uzasadnienie przedstawi w nim, w sposób uporządkowany, wyniki z narady tak, aby było możliwe udzielenie odpowiedzi na pytanie dlaczego taki, a nie inny wyrok został wydany.

Z powyższych względów Sąd Apelacyjny w Lublinie orzekł jak w wyroku.