

Sygn. akt XI Ka 48/15

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 16 kwietnia 2015r.

Sąd Okręgowy w Lublinie w XI Wydziale Karnym Odwoławczym

w składzie: Przewodniczący: SO Sławomir Kaczor

Sędziowie: SO Ewa Bogusz - Patyra

SO Magdalena Kurczewska - Śmiech - spr.

Protokolant: Marta Duda

przy udziale Prokuratora Urszuli Komor

po rozpoznaniu w dniu 16 kwietnia 2015r.

sprawy R. P.

oskarżonego z art. 86 § 1 kks i innych

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Chełmie

z dnia 27 października 2014r. sygn. akt VII K 216/13

I. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że:

a) z opisu czynu przypisanego w pkt 1 eliminuje: „oraz naraził Skarb Państwa na uszczuplenie podatku Vat w kwocie 48 682 zł”;

b) z opisu czynu przypisanego w pkt II eliminuje: „oraz naraził Skarb Państwa na uszczuplenie podatku Vat w kwocie 50 305 zł”;

c) eliminuje z kwalifikacji prawnej obu czynów art. 54 § 1 i art. 54 § 2 kks;

II. w pozostałej części zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy;

III. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa za postępowanie odwoławcze 1860 (tysiąc osiemset sześćdziesiąt) złotych opłaty oraz 20 (dwadzieścia) złotych tytułem zwrotu wydatków.

XI Ka 48/15

UZASADNIENIE

R. P. został oskarżony o to, że:

I. w dniu 19 października 2012 roku działając wspólnie i w porozumieniu z innymi nieustalonymi osobami, wprowadził na obszar Unii Europejskiej w rejonie znaku granicznego (...) położonego na wysokości miejscowości Ś., gmina D. powiat (...), województwo (...), sprowadzając z terytorium Ukrainy do Polski przez rzekę graniczną B. wyroby

tytoniowe w ilości 15 000 paczek papierosów z oznaczeniem marki M. pakowanych po 20 sztuk w każdej paczce, bez polskich znaków akcyzy, dla którego podatek akcyzowy wynosi 192 750 zł, przez co narażono budżet Unii Europejskiej na uszczuplenie należności celnej w wysokości 6 912 zł oraz narażono Skarb Państwa na uszczuplenie podatku VAT w kwocie 48 682 zł

tj. o przestępstwo skarbowe określone w art. 86 § 1 k.k.s. w zw. z art. 86 § 4 k.k.s. w zb. z art. 63 § 2 k.k.s. w zw. z art. 63 § 6 k.k.s. w zb. z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 k.k.s.

II. w dniu 15 listopada 2012 roku działając wspólnie i w porozumieniu z innymi nieustalonymi osobami, wprowadził na obszar Unii Europejskiej w rejonie znaku granicznego numer (...) położonego na wysokości miejscowości Ś., gmina D. powiat (...), województwo (...), sprowadzając z terytorium Ukrainy do Polski przez rzekę graniczną B. wyroby tytoniowe w ilości 15 500 paczek papierosów różnych marek po 20 sztuk w każdej paczce, bez polskich znaków akcyzy, dla którego podatek akcyzowy wynosi 192 175 zł, przez co narażono budżet Unii Europejskiej na uszczuplenie należności celnej w wysokości 7 142 zł oraz narażono Skarb Państwa na uszczuplenie podatku VAT w kwocie 50 305 zł

tj. o przestępstwo skarbowe określone w art. 86 § 1 k.k.s. w zw. z art. 86 § 4 k.k.s. w zb. z art. 63 § 2 k.k.s. w zw. z art. 63 § 6 k.k.s. w zb. z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 k.k.s.

Wyrokiem z dnia 27 października 2014 r. Sąd Rejonowy w Chełmie oskarżonego R. P. uznał za winnego tego, że:

1) w dniu 19 października 2012 roku działając wspólnie i w porozumieniu z innymi nieustalonymi osobami, wprowadził na obszar Unii Europejskiej w rejonie znaku granicznego (...) położonego na wysokości miejscowości Ś., gmina D. powiat (...), województwo (...), sprowadzając z terytorium Ukrainy do Polski przez rzekę graniczną B. wyroby tytoniowe w ilości 15 000 paczek papierosów z oznaczeniem marki M. pakowanych po 20 sztuk w każdej paczce, bez polskich znaków akcyzy, dla których należy podatek akcyzowy wynosi 192 750 zł, przez co naraził budżet Unii Europejskiej na uszczuplenie należności celnej w wysokości 6 912 zł oraz naraził Skarb Państwa na uszczuplenie podatku VAT w kwocie 48 682 zł, tj. popełnienia przestępstwa skarbowego z art. 86 § 1 k.k.s. w zw. z art. 86 § 4 k.k.s. w zb. z art. 63 § 2 k.k.s. w zw. z art. 63 § 6 k.k.s. w zb. z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 k.k.s.

II. w dniu 15 listopada 2012 roku działając wspólnie i w porozumieniu z innymi nieustalonymi osobami, wprowadził na obszar Unii Europejskiej w rejonie znaku granicznego numer (...) położonego na wysokości miejscowości Ś., gmina D. powiat (...), województwo (...), sprowadzając z terytorium Ukrainy do Polski przez rzekę graniczną B. wyroby tytoniowe w ilości 15 500 paczek papierosów różnych marek po 20 sztuk w każdej paczce, bez polskich znaków akcyzy, dla których należy podatek akcyzowy wynosi 199 175 zł, przez co naraził budżet Unii Europejskiej na uszczuplenie należności celnej w wysokości 7143 zł oraz naraził Skarb Państwa na uszczuplenie podatku VAT w kwocie 50 305 zł, tj. popełnienia przestępstwa skarbowego z art. 86 § 1 k.k.s. w zw. z art. 86 § 4 k.k.s. w zb. z art. 63 § 2 k.k.s. w zw. z art. 63 § 6 k.k.s. w zb. z art. 54 § 1 k.k.s. w zw. z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 1 k.k.s., przy czym przyjął, że przestępstwa z pkt I ppkt 1). i 2). będące przestępstwami tego samego rodzaju popełnił w niedługich odstępach czasu, w warunkach określonych w art. 37 § 1 pkt 3 k.k.s. i za te czyny z pkt I ppkt 1). i 2). na mocy art. 63 § 6 k.k.s. w zw. z art. 7 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 4 k.k.s. w zw. z art. 38 § 1 pkt 2 k.k.s. wymierzył oskarżonemu R. P. karę trzech miesięcy pozbawienia wolności oraz karę 150 /sto pięćdziesiąt/ stawek dziennych grzywny ustalając na mocy art. 23 § 3 k.k.s. wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 60 /sześćdziesiąt / złotych;

II. na mocy art. 69 § 1 i 2 k.k. w zw. z art. 70 § 1 pkt 1 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. wykonanie orzeczonej kary pozbawienia wolności warunkowo zawiesił wobec oskarżonego na dwuletni okres próby;

III. na mocy art. 30 § 6 k.k.s. w zw. z art. 30 § 1 i 2 k.k.s. w zw. z art. 29 pkt 4 k.k.s. orzekł wobec oskarżonych przepadek na rzecz Skarbu Państwa przedmiotów w postaci wyrobów tytoniowych ujętych w wykazie dowodów rzeczowych nr (...) (k. 50 akt sprawy) w postaci 15 000 paczek papierosów marki M.) oraz nr (...) (k. 133 akt sprawy) w postaci 8500 paczek papierosów marki F. i 7000 paczek papierosów marki M.) i na mocy art. 31 § 6 k.k.s. zarządził ich zniszczenie;

IV. na mocy art. 63 § 1 k.k. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. zaliczył oskarżonemu na poczet orzeczonej kary grzywny okres rzeczywistego pozbawienia wolności w sprawie w dniu 19 października 2012 roku przy czym jeden dzień rzeczywistego pozbawienia wolności równa się dwóm stawkom dziennym grzywny;

V. na mocy art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113§ 1 k.k.s. zwolnił oskarżonego od zapłaty kosztów sądowych, z których poniesione wydatki przejął na Skarb Państwa.

Apelację od powyższego wyroku wniósł obrońca oskarżonego. Zaskarżył orzeczenie w części, tj. w zakresie pkt II wyroku, dotyczącej uznania oskarżonego za winnego popełnienia czynu określonego w pkt II aktu oskarżenia, a zarzucił:

1. obrazę przepisów postępowania, a mianowicie: art. 2 § 1 pkt 1, art. 4, art. 5 § 2, art. 7 i art. 410 k.p.k., polegającą na przekroczeniu granic swobodnej oceny dowodów skutkującym jej dowolnością przez jednostronną i sprzeczną z zasadami logiki i doświadczenia życiowego ocenę dowodów, w szczególności jednostronnej ocenie zeznań świadka S. S., mimo że jego zeznania są niespójne, nielogiczne i niekonsekwentne oraz zostały złożone podczas przesłuchań przeprowadzonych sprzecznie z przepisami k.p.k.;
2. błąd w ustaleniach faktycznych polegający na przyjęciu, że oskarżony popełnił czyn z pkt II aktu oskarżenia mimo, że nie ma dowodów wskazujących na związek oskarżonego z tym przestępstwem.

Podnosząc powyższe zarzuty wniósł o:

- zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego od zarzutu z pkt II aktu oskarżenia;
- albo uchylenie zaskarżonego wyroku w zaskarżonej części i przekazanie sprawy w tej części Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania;
- zmianę orzeczenia o karze za czyn z pkt I aktu oskarżenia i orzeczenia samoistnej kary grzywny.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Apelacja zasługuje na częściowe uwzględnienie, jednakże taki stan rzeczy jest konsekwencją nieprawidłowości jakiej dopuścił się Sąd Rejonowy, która nie została zarzucona w apelacji, a do uwzględnienia której Sąd odwoławczy był zobligowany z urzędu – na podstawie art. 455 k.p.k.

Wyrok Sądu Rejonowego w Chełmie został zaskarżony wyłącznie na korzyść oskarżonego przez jego obrońcę i jedynie w części, tj. w zakresie uznania sprawstwa R. P. co do drugiego z przypisanych mu czynów w wyroku. W apelacji nie zostały natomiast zawarte zarzuty ani też wnioski, których treść wskazywałaby na to, że kwestionują one rozstrzygnięcie dotyczące czynu z punktu I, a Sąd Okręgowy rozpoznając apelację nie stwierdził w toku kontroli odwoławczej jednej z okoliczności określonych w art. 439 kpk, czy też art. 440 kpk nakazującej uchylenie orzeczenia niezależnie od granic zaskarżenia i podniesionych zarzutów.

Z tych też względów, zgodnie z art. 433 § 1 k.p.k. Sąd rozpoznaje sprawę w granicach środka odwoławczego.

Sąd I instancji w sposób w prawidłowy przeprowadził w niniejszej sprawie postępowanie, nie dopuszczając się istotnej, mogącej rzutować na treść wyroku obrazę przepisów postępowania, w szczególności zaś tych wskazanych w apelacji, ani też błędu w ustaleniach faktycznych, mogącego mieć wpływ na treść orzeczenia. Kompleksowa analiza zgromadzonego materiału dowodowego prowadzi do wniosku, że ustalenia faktyczne, jakie na jego podstawie poczynił Sąd Rejonowy, są prawdziwe i odpowiadające tym dowodom. Sąd I instancji przeprowadził niezbędne dla prawidłowego wyrokowania dowody i tak zgromadzony materiał ocenił w sposób wszechstronny oraz pozbawiony błędów natury faktycznej, czy też logicznej.

Sąd Rejonowy poddał wszechstronnej analizie i ocenie zebrane dowody, w sposób w pełni przekonywający oraz zgodny ze wskazaniami wiedzy i życiowego doświadczenia, przedstawiając, na jakich przesłankach oparł swoje własne przekonanie o istnieniu dostatecznych podstaw faktycznych i logicznych dla osiągnięcia całkowitej pewności co do sprawstwa i winy oskarżonego w zakresie występkę przypisanego mu w punkcie I 2). Wnioski ocenne Sądu wyprowadzone z całokształtu okoliczności ujawnionych podczas przewodu sądowego, zgodnie z dyrektywami prawdy i bezstronności, nie wykraczają poza granice ocen zakreślonych dyspozycją art. 7 k.p.k. W pełni podzielając wywody i argumentację Sądu Rejonowego prezentowane w pisemnych motywach zaskarżonego wyroku, słusznym jest stwierdzenie, że ustalenia faktyczne dokonane przez Sąd Rejonowy nie mogą być skutecznie zakwestionowane, a ich poprawność zdyskwalifikowana, co sprawia, iż apelacja ma charakter wyłącznie polemiczny. Uzasadnienie wyroku w pełni poddaje się kontroli odwoławczej.

Odnosząc się szczegółowo do apelacji obrońcy, to nie można zgodzić się z podniesionymi w niej zarzutami. W apelacji skarżący podniósł, iż Sąd Rejonowy z obrazą wskazanych przez niego przepisów postępowania, przekroczył granice swobodnej oceny dowodów, co skutkowało jej dowolnością, przez jednostronną i sprzeczną z zasadami logiki oraz doświadczenia życiowego ocenę dowodów, a w szczególności zeznań świadka S. S..

W ocenie Sądu Okręgowego zastrzeżenia skarżącego co do wiarygodności zeznań wskazanego świadka są bezzasadne.

Wprawdzie Sąd Rejonowy ustalając w zaskarżonym zakresie stan faktyczny w głównej mierze oparł się na obdarzonych częściowo wiarą zeznaniach w/w świadka, to jednak uwadze Sądu I instancji nie umknęły rozbieżności w jego relacji składanych na poszczególnych etapach postępowania. Sąd Rejonowy dokonał kompleksowej oceny zeznań S. S., dostrzegając ewolucję jego postawy w trakcie postępowania - chęć wycofania się z poprzednio złożonych zeznań poprzez kwestionowanie sposobu przesłuchania, a także okazania fotografii i w uzasadnieniu orzeczenia szczegółowo odniósł się do wskazanej kwestii. Skoro Sąd I instancji dokonał szczegółowej i wnikliwej oceny zeznań świadka w tej ich części, która dotyczyła identyfikacji oskarżonego i uwzględnił przy tej ocenie okoliczność, że świadek, będąc przesłuchiwany na etapie postępowania sądowego, podjął nieudolną próbę wycofania się z tych zeznań wskazując na sugestywny charakter przesłuchania go przez funkcjonariuszy Straży Granicznej, a nie sposób doszukać się jakichkolwiek błędów w rozumowaniu Sądu, to słuszenie akcentuje Sąd Rejonowy, iż relacja świadka we wskazanym zakresie stanowi jedynie nieudolną próbę udzielenia pomocy oskarżonemu w uniknięciu odpowiedzialności karnej. Stąd też chybiony jest argument o jednostronnej ich ocenie.

Nie przesądza o nieprawdziwości tej relacji dostrzegalna przez pryzmat tychże zeznań ich niekategoryczność. Co prawda zeznania te są wskazują na brak pewności co do rozpoznania osoby oskarżonego, jako tej, od której otrzymał zlecenie holowania pojazdu w dniu 15 listopada 2012 r. Niemniej jednak świadek składając zeznania na etapie postępowania przygotowawczego (k. 96-97, 179-180) oraz będąc przesłuchiwany po raz pierwszy na rozprawie (k. 241-242) powiązał osobę oskarżonego z wykonanym na jego rzecz zleceniem przyprowadzenia dwóch samochodów, m.in. V. (...), które miało miejsce kilka miesięcy przed zdarzeniem z dnia 15 listopada 2012 r. Osoba oskarżonego R. P. była więc mu znana z racji wykonywania na jego rzecz dwukrotnie czynności związanych z holowaniem samochodów. Znamiennym jest przy tym to, iż zeznał on, że okazywany mu stojący na parkingu

samochód V. (...) jest tym samym, który sprowadził oskarżonemu – świadek nie miał co do tego jakichkolwiek wątpliwości – rozpoznał go po rozbitym kloszu i alufelgach. Jeśli przy tym zważyć na to, iż świadek był konsekwentny co do tego w jakich okolicznościach spotykał się z oskarżonym, to nawet mając na uwadze to, że świadek podczas okazania nie był w stu procentach pewny co do tego, czy wśród okazywanych mu osób jest ta osoba, która zleciła mu holowanie samochodu w dniu 15 listopada 2012 r., nie sposób zaakceptować stanowiska obrońcy, iż treść tych zeznań we wskazanym zakresie nie może być podstawą poczynionych przez Sąd Rejonowy ustaleń faktycznych. Powiązanie oskarżonego z zabezpieczonym samochodem V. (...) i osobą która zleciła przyprowadzenie pojazdu zatrzymanego przez Straż Graniczną czyni uprawnionym ustalenie Sądu Rejonowego, że oskarżony uczestniczył w przemyśle papierosów, do którego się nie przyznaje.

Relacji świadka nadto nie sposób analizować w oderwaniu od pozostałych dowodów ujawnionych podczas postępowania, m.in. treści korespondencji sms ujawnionej w telefonie świadka oraz oskarżonego, o której wzmiankowała świadek E. G. (k. 258-258v).

Nie zyskał również aprobaty Sądu odwoławczego pogląd obrońcy co do oceny zeznań świadków funkcjonariuszy Straży Granicznej. Przede wszystkim obrońca nie wskazuje z jakiego to względu i dla jakich bliżej nieokreślonych celów miałby sugerować przesłuchiwanej przez siebie osobie sposób rozpoznania, a tym samym niezgodne z prawdą obciążanie oskarżonego. Był on dla nich osobą obcą i nie byli z nim skonfliktowani.

Kontrola odwoławcza zaskarżonego orzeczenia nie wykazała więc, aby istniały jakiekolwiek przesłanki obligujące do uznania, iż zeznania złożone przez S. S., na których oparł swoje rozstrzygnięcie w zaskarżonej części Sąd Rejonowy, zostały złożone pod wpływem osób trzecich – a tym samym były niezgodne z rzeczywistym stanem rzeczy.

Mając zatem na uwadze podniesione argumenty – Sąd Okręgowy nie znalazł podstaw do uwzględnienia złożonej apelacji, gdyż w świetle zgromadzonego materiału dowodowego zarzut wadliwego uznania zawinienia R. P., w zaskarżonej części, jest całkowicie bezzasadny.

Zdaniem Sądu Okręgowego nie doszło również do obrazy art. 5 § 2 k.p.k., bowiem suma przeprowadzonych dowodów trafnie wykazała, iż w sprawie niniejszej nie było wątpliwości w rozumieniu powołanego przepisu. Zastosowanie tej reguły jest możliwe tylko wtedy, gdy wątpliwości co do okoliczności faktycznych nie dadzą się usunąć. Nie można natomiast zasadnie stawiać zarzutu obrazy tego przepisu, podnosząc wątpliwości strony co do treści ustaleń faktycznych, bowiem dla oceny, czy nie została naruszona zasada *in dubio pro reo*, istotne jest jedynie to, czy orzekający w sprawie sąd rzeczywiście powziął wątpliwości co do treści ustaleń faktycznych i wobec braku możliwości ich usunięcia rozstrzygnął te wątpliwości na niekorzyść oskarżonego. Jeżeli z materiału dowodowego sprawy wynikają różne wersje wydarzeń, to nie jest to równoznaczne z istnieniem niedających się usunąć wątpliwości w rozumieniu art. 5 § 2 k.p.k., bo w takim wypadku sąd orzekający zobowiązany jest do dokonania ustaleń na podstawie swobodnej oceny dowodów i dopiero wówczas, gdy wątpliwości nie zostaną usunięte, należy tłumaczyć je na korzyść oskarżonego (zob. wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z dnia 5 kwietnia 2007 r., II AKa 30/07, publ. Prok. i Pr.-wkl. 2007/11/24).

Z powyższych względów zupełnie nietrafny jest zarzut błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę rozstrzygnięcia podniesiony przez obrońcę, bowiem tego rodzaju błąd wynikać musi bądź to z niepełności postępowania dowodowego, bądź też z przekroczenia granic swobodnej oceny dowodów. Może on więc być wynikiem niezajomości określonych dowodów lub nieprzestrzegania dyrektyw obowiązujących przy ocenie dowodów. W orzecznictwie trafnie podnosi się, że zarzut ten jest słuszny tylko wówczas, gdy zasadność ocen i wniosków, wyprowadzonych przez sąd orzekający z okoliczności ujawnionych w toku przewodu sądowego, nie odpowiada prawidłowości logicznego rozumowania. Nie może on natomiast sprowadzać się do samej polemiki z ustaleniami sądu (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 24 marca 1975r., II KR 355/74, OSNPG 9/1995, poz. 84). Możliwość zatem przeciwstawienia ustaleniom Sądu orzekającego odmiennego poglądu, jak to czyni obrońca oskarżonego w złożonym środku odwoławczym, nie może prowadzić do wniosku o dokonaniu przez Sąd Rejonowy błędu w ustaleniach faktycznych.

Co się zaś tyczy zmiany zaskarżonego wyroku dokonanej przez Sąd odwoławczy z urzędu, to jej podstawą jest to, iż Sąd Okręgowy nie podziela zapatrywań Sądu Rejonowego co do aprobaty w całości zarzutów aktu oskarżenia i ujęcia w opisie czynów przypisanych oskarżonemu narażenia na uszczuplenie w podatku VAT, a tym samym zasadności powołania w kwalifikacji przestępstw przepisu art. 54 k.k.s.

Niewątpliwym jest, iż działanie oskarżonego polegało na wprowadzeniu na obszar Unii Europejskiej, bez zgłoszenia celnego, towaru w postaci wyrobów tytoniowych bez polskich znaków skarbowych akcyzy, przez co nastąpiło narażenie budżetu Unii Europejskiej na uszczuplenie należności celnych oraz narażenie Skarbu Państwa na uszczuplenie należnego podatku akcyzowego w kwotach wskazanych w zarzutach.

Zasadniczym celem każdego przemytu jest zatajenie przed organami państwa faktu dokonywania obrotu towarami lub usługami pomiędzy państwami lub zatajenie istotnych okoliczności dotyczących tego obrotu. Przemyt może dotyczyć towarów, którymi obrót generalnie jest zabroniony przez prawo (np. narkotyki, organy ludzkie, towary podrobione), bądź towarów, które mogą być przedmiotem wymiany handlowej dokonywanej legalnie, ale które z przyczyn fiskalnych stają się przedmiotem przemytu. Do takich należą papierosy, przy przemyśle których sprawca kieruje się chęcią osiągnięcia korzyści majątkowej poprzez uniknięcie obciążeń fiskalnych. Uregulowane w prawie podatkowym skutki przemieszczania pomiędzy państwami przemyconych papierosów nie uzasadniają jednak traktowania tego rodzaju czynów jako występki z art. 54 k.k.s. Dotyczą one bowiem działalności o charakterze stricte przestępczym, odbywającej się poza jakąkolwiek kontrolą organów podatkowych. Europejski Trybunał Sprawiedliwości przyjął, że podatek od towarów i usług, bezpośrednio wpływający na ich cenę, kształtuje konkurencję pomiędzy podmiotami gospodarczymi. W oparciu o to, doszło do wyróżnienia dwóch grup zdarzeń gospodarczych. W pierwszej z nich znajdują się czynności zakazane przez prawo już z samej swojej istoty, a zatem takie, w wypadku których zasadniczą reakcją jest stosowanie środków przewidzianych przez prawo karne. W tej sferze nie może być mowy o konkurencji firm ze sfery legalnej i nielegalnej aktywności gospodarczej – żaden podmiot tego rodzaju działalności nie może legalnie prowadzić – wspomniany powyżej handel narkotykami i in. Druga grupa to sfera działalności przestępczej, w której oferowane towary bądź usługi znajdują się na rynku równolegle z towarami i usługami wprowadzonymi do obrotu legalnie. W odniesieniu do tej drugiej grupy ETS uznał, że obrót towarami przemyconymi nie może być wyłączony spod opodatkowania podatkami pośrednimi, albowiem prowadzi do sytuacji, w której te same towary i usługi pochodzące z działalności przestępczej, z uwagi na niższą cenę i brak podatków VAT i akcyzowego, będą nieuczciwie konkurencyjne z towarami wprowadzonymi do obrotu legalnie (wyroki ETS z 28.02.1984 r. C-294/82, z 6 grudnia 1990 r., C-343/89 z 28 maja 1998 r. C-3/97 i z 29 czerwca 2000 r. C-455/98). Zauważyć jednak należy, że przepis art. 54 § 1 k.k.s. penalizuje zachowania podatnika, który uchylając się od opodatkowania nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji. Określenie podatnika w kodeksie karnym skarbowym (art. 53 § 3 k.k.s.) jest tożsame z nadanym mu przez ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacja podatkowa, która w art. 7 uznaje za podatnika osobę, która na podstawie ustawy podatkowej podlega obowiązkowi podatkowemu. Przepis art. 54 § 1 k.k.s. może więc dopuścić osobę, na której, zgodnie z konkretną ustawą, ciąży obowiązek podatkowy odnośnie ujawniania w zależności od specyfiki danego podatku: samego przedmiotu opodatkowania, podstawy opodatkowania, złożenia deklaracji niezbędnej dla takiego ujawnienia. Inaczej rzecz nazywając, istotą występkę z art. 54 k.k.s. jest uchylenie się od przekazania właściwemu organowi podatkowemu istotnych informacji co do obowiązku podatkowego danego podatnika. „Uchylenie się” w rozumieniu wskazanego przepisu to brak nakazanego prawem działania – przekazania informacji - jakie zobowiązany jest podjąć podmiot względem organu podatkowego, przy obiektywnej możliwości zrealizowania tego obowiązku. Nie trudno zauważyć, że w przypadku sprawcy dokonującego przemytu celnego, wykonanie tego obowiązku stanowiłoby samodenuncjację.

Przepis art. 74 § 1 k.p.k., recypowany do kodeksu karnego skarbowego (art.113 k.k.s.) określa prawo do obrony przysługujące już od momentu popełnienia czynu zabronionego, w którym zawiera się prawo do nieoskarżania siebie samego, a do tego prowadziłoby – w przypadku przemytu, działalności nielegalnej, odbywającej się skrycie, poza wiedzą i kontrolą właściwych organów podatkowych – wywiązanie się z obowiązku wynikającego z art. 54 § 1 k.k.s. Sąd Najwyższy w postanowieniu z 26 września 1996r. I KZP 36/95, Lex 26292 wydanym w składzie 7 sędziów stwierdził: „użyte w art. 92 § 1 u.k.s. określenie „wbrew obowiązkowi” odnosi się nie tylko do przedmiotu opodatkowania, ale także do obowiązku zawiadamiania o nim, a zatem nie dotyczy osób, które zawiadamiając o ewentualnym przedmiocie opodatkowania równocześnie dokonywałyby samooskarżenia o przestępstwo”. Stanowisko to znalazło aprobatę również w doktrynie – por. R. Kubacki, A. Bartosiewicz, Kodeks karny skarbowy. Przepisy i wykroczenia skarbowe, wyd.3, Warszawa 2005; L. Wilk . J. Zagrodnik, Kodeks karny skarbowy. Komentarz, Warszawa 2007; F. Prusak Kodeks Karny skarbowy. Komentarz. Zakamycze 2006r.

Na całkowitą aprobatę zasługuje przy tym stanowisko wyrażone w uzasadnieniu wyżej powołanej uchwały, znajdujące zastosowanie również w realiach sprawy niniejszej, zgodnie z którym przedstawione wywody dotyczą jedynie odpowiedzialności karnej, nie wykluczają zaś istnienia obowiązku podatkowego, który może istnieć niezależnie od tego

czy sprawca podlega takiej odpowiedzialności. W konsekwencji stwierdzić należy, iż Sąd Odwoławczy nie kwestionuje prawidłowości poczynionych przez Sąd Rejonowy ustaleń faktycznych dotyczących niezgłoszenia przez oskarżonego przedmiotu opodatkowania oraz narażenia na uszczuplenie podatku VAT. Rzecz jednak w tym, że okoliczności te mogą mieć znaczenie właśnie dla odpowiedzialności podatkowej oskarżonego, pozostają natomiast irrelevantne dla jego odpowiedzialności karnej właśnie z powodu niemożności wymagania wykonania obowiązku o jakim mowa w art.54 § 1 k.k.s.

Odpowiedzialności na podstawie przepisu art. 54 § 1 k.k.s. podlega tylko podatnik - a więc osoba prowadząca legalną działalność podlegającą opodatkowaniu; przepis ten nie ma natomiast zastosowania do czynności sprzecznych z prawem, nawet jeżeli w wyniku ich dokonania powstaje obowiązek uiszczenia należności na rzecz Skarbu Państwa (podatku akcyzowego, cła) – zob. wyrok Sądu Apelacyjnego w Lublinie z dnia 9 sierpnia 2012 r., II AKa 111/12, publ. LEX Nr 1237245.

Jakkolwiek w judykaturze sformułowano również stanowisko przeciwne (vide uzasadnienie wyroku Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z dnia 30 stycznia 2014r., II Aka 129/13, opubl. LEX nr 1463776), to jednak wyżej przedstawione kwestie nie były przedmiotem rozważań tego Sądu, stąd też odmiennej argumentacji, zawartej w uzasadnieniu powołanego wyroku, Sąd Okręgowy w niniejszym składzie nie podziela.

Argumentacja przedstawiona powyżej stanowiła podstawę zmiany zaskarżonego wyroku dokonanej w postępowaniu odwoławczym z urzędu. Obowiązek dokładnego określenia przypisanego oskarżonemu czynu oznacza, że w jego opisie należy zawrzeć te elementy, które należą do istoty czynu, a więc dotyczą podmiotu czynu, rodzaju atakowanego dobra, czasu, miejsca i sposobu jego popełnienia oraz skutków. Za zbędne uznać należy wprowadzanie do opisu czynu tego rodzaju elementów, które dla oddania całej zawartości kryminalnej czynu są obojętne.

Stosownie bowiem do treści art. 6 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, przepisów tej ustawy nie stosuje się do czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy. Wyłączenie czynności zabronionych spod opodatkowania jest spowodowane przekonaniem, że państwo nie może - właśnie poprzez opodatkowanie - czerpać korzyści z czynności, których samo zabroniło (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 16 października 2009 r., I SA/Kr 1264/09, Lex nr 541960).

Wylimitowanie z opisu czynu uszczuplenia podatku VAT, które prokurator przyjął na kwotę odpowiednio 48 682 zł oraz 50 305 zł - czyni zasadnym pominięcie w kwalifikacji prawnej art. 54 § 1 i art. 54 § 2 k.k.s.

Zmiana ta nie ma natomiast wpływu na rozstrzygnięcie w zakresie dolegliwości karnych. Sąd Okręgowy uznał, iż mimo zmiany kwalifikacji prawnej czynów nie zachodzą przesłanki do obniżenia orzeczonej, przy zastosowaniu art. 37 § 4 k.k.s., kary pozbawienia wolności z warunkowym zawieszeniem jej wykonania oraz kary grzywny bądź też orzeczenia względem oskarżonego samoistnej kary grzywny - tak jak domagał się tego obrońca.

Generalnie uznać należy, iż wymierzone oskarżonemu kary nie noszą cech rażącej niewspółmierności o jakiej stanowi art. 438 pkt 4 k.p.k., a stopień dolegliwości jest adekwatny wobec stopnia zawinienia i spełnia wymogi określone w art. 13 § 1 k.k.s., także przy uwzględnieniu ostatecznego kształtu czynów przypisanych.

Z tych względów Sąd Okręgowy na podstawie art. 437 § 2 k.p.k. orzekł jak w wyroku.

Rozstrzygnięcie w przedmiocie kosztów procesu za postępowanie odwoławcze nastąpiło na podstawie art. 636 § 1 k.p.k.

Ewa Bogusz-Patyra Sławomir Kaczor Magdalena Kurczewska-Śmiech