

1.1 <b>UZASADNIENIE</b>			
Formularz UK 2	Sygnatura akt	IV Ka 493 / 23	
Załącznik dołącza się w każdym przypadku. Podać liczbę załączników:	2		
1. <b>CZĘŚĆ WSTĘPNA</b>			
<b>0.11.1. Oznaczenie wyroku sądu pierwszej instancji</b>			
Wyrok Sądu Rejonowego w Piotrkowie Tryb. z dnia 9 maja 2023 roku o sygnaturze akt II K 8 / 23			
<b>0.11.2. Podmiot wnoszący apelację</b>			
# oskarżyciel publiczny albo prokurator w sprawie o wydanie wyroku łącznego			
# oskarżyciel posiłkowy			

# oskarżyciel prywatny			
# obrońca			
# oskarżony albo skazany w sprawie o wydanie wyroku łącznego			
# inny			
<b>0.11.3. Granice zaskarżenia</b>			
<b>0.11.3.1. Kierunek i zakres zaskarżenia</b>			
# na korzyść # na niekorzyść	# w całości		
# w części	#	co do winy	
#	co do kary		
#	co do środka karnego lub innego rozstrzygnięcia albo ustalenia		
<b>0.11.3.2. Podniesione zarzuty</b>			
Zaznaczyć zarzuty			

wskazane przez strony w apelacji		
#	art. 438 pkt 1 k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w zakresie kwalifikacji prawnej czynu przypisanego oskarżonemu	
#	art. 438 pkt 1a k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w innym wypadku niż wskazany w art. 438 pkt 1 k.p.k., chyba że pomimo błędnej podstawy prawnej orzeczenie odpowiada prawu	
#	art. 438 pkt 2 k.p.k. – obraza przepisów postępowania, jeżeli mogła ona mieć wpływ na treść orzeczenia	
#	art. 438 pkt 3 k.p.k. – błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, jeżeli mógł on mieć wpływ na treść tego orzeczenia	

#	art. 438 pkt 4 k.p.k. – rażąca niewspółmierność kary, środka karnego, nawiązki lub niesłusznego zastosowania albo niezastosowania środka zabezpieczającego, przepadku lub innego środka				
#	art. 439 k.p.k.				
#	brak zarzutów				
<b>0.11.4. Wnioski</b>					
#	uchylenie	#	zmiana		
<b>2. Ustalenie faktów w związku z dowodami przeprowadzonymi przez sąd odwoławczy</b>					
<b>0.12.1. Ustalenie faktów</b>					
<b>0.12.1.1. Fakty uznane za udowodnione</b>					
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty	

1					
<b>0.12.1.2. Fakty uznane za nieudowodnione</b>					
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty	
	I. K.	<p>- posiadanie przez oskarżoną nabytych w drodze praktyki wiedzy, doświadczenia i umiejętności z zakresu budownictwa na poziomie umożliwiającym sprawowanie przez nią merytorycznego nadzoru i kierownictwa nad pracami budowlanymi wykonywanymi przez zatrudnionych w ramach prowadzonej przez nią działalności gospodarczej pracowników w czasie wykonywania przez nich robót na rzecz PPHU (...) w 2014 r.;</p> <p>- wystawienie opisanych w akcie oskarżenia faktur w związku</p>	wyjaśnienia oskarżonej I. K.	k. 594 odwrót – 595 odwrót	

		z wykonaniem robót w ramach podwykonawczych usług budowlanych, a nie wynajmu pracowników		
<b>0.12.2. Ocena dowodów</b>				
<b>0.12.2.1. Dowody będące podstawą ustalenia faktów</b>				
Lp. faktu z pkt 2.1.1	Dowód	Zwięźle o powodach uznania dowodu		
1				
<b>0.12.2.2. Dowody nieuwzględnione przy ustaleniu faktów (dowody, które sąd uznał za niewiarygodne oraz niemające znaczenia dla ustalenia faktów)</b>				
Lp. faktu z pkt 2.1.1 albo 2.1.2	Dowód	Zwięźle o powodach nieuwzględnienia dowodu		

	wyjaśnienia oskarżonej I. K.	Niewiarygodne w zakresie wyżej wskazanym z powodów, do których sąd odniesie się podczas omawiania zarzutów odwoławczych	
<b>STANOWISKO SĄDU ODWOŁAWCZEGO WOBEC ZGŁOSZONYCH ZARZUTÓW i wniosków</b>			
Lp.	Zarzut		
1.	<p>1. zarzuty mającej istotny wpływ na treść zaskarżonego wyroku obraży przepisów postępowania, tj.:</p> <p>a) art.: 175 § 1 i 2 kpk w zw. z art. 6 kpk w zw. z art. 42 ust. 2 Konstytucji RP oraz art. 6 EKPC</p> <p>b) 175 § 1 i 2 kpk w zw. z art. 337 § 1 kpk;</p> <p>c) art. 8 kpk</p> <p>d) 7 kpk</p> <p>e) 410 kpk w zw. z art. 424 § 1 kpk</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p> <p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadne</p> <p># zasadny</p> <p># częściowo zasadne</p> <p># niezasadny</p> <p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>	

	<p>2. błędnych ustaleń faktycznych mających istotny wpływ na treść zaskarżonego wyroku</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p> <p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>			
<p>Ad. zarzutów z punktu 1a.</p> <p>Podniesione w ramach tego zarzutu uchybienie rzeczywistości zaistniało, tym niemniej finalnie – w związku z jego konwalidowaniem na etapie postępowania apelacyjnego – sąd odwoławczy doszedł do wniosku, iż nie wpłynęło ono na treść zaskarżonego rozstrzygnięcia. Zgodzić się więc należy z tym, iż decyzja sądu I instancji o uniemożliwieniu</p>			



złożenia przez oskarżoną wyjaśnień przed zamknięciem przewodu sądowego nie miała oparcia w ramach obowiązującej procedury karnoskarbowej, mając na uwadze treść odpowiednio w niej stosowanych – z racji art. 113 § 1 kks – przepisów art. 175 kk oraz art. 6 kpk. Artykuł 175 § 1 kpk statuuje fundamentalne dla oskarżonego prawo do składania wyjaśnień, z którego może skorzystać w każdym czasie i to nawet wówczas, gdy uprzednio, na wcześniejszym etapie przewodu sądowego, bez podawania powodów – co również mieści się w ramach zagwarantowanych mu przez ustawodawcę praw – odmawiał ich składania. Wyjaśnienia oskarżonego są bowiem środkiem

dowodowym, z którego może on skorzystać w ramach realizacji jego materialnego prawa do obrony ( art. 6 kpk ) na dowolnym etapie procesu, w tym nawet dopiero na etapie postępowania odwoławczego ( por wyrok SN z dnia 2 grudnia 2020 r., IV KK 706 / 19, Legalis el. ). Podzielić należy zatem wywód Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu, wyrażony w uzasadnieniu wyroku z dnia 10 maja 2017 r. ( II AKa 70 / 17, Legalis el. ), iż żaden przepis proceduralny nie określa podejrzanemu ( oskarżonemu ) terminu, do którego może on złożyć wyjaśnienia, jeśli tylko zdecyduje się na ich przekazanie. Dotyczy to tak postępowania przygotowawczego, jak i sądowego. Oskarżony korzystający ze swego prawa do obrony może

odmówić  
odpowiedzi na  
pytania, może  
odmówić  
składania  
wyjaśnień, ale  
może także w  
ramach  
realizacji swego  
prawa złożyć  
wyjaśnienia w  
każdym czasie,  
gdy tylko uzna,  
że z punktu  
widzenia jego  
interesów jest  
to dla niego  
korzystne, a  
obowiązkiem nie  
tylko organów  
ścigania, ale  
i sądu jest  
odebranie ich od  
niego. Innymi  
słowy, jego  
prawo do  
złożenia  
wyjaśnień w  
swojej obronie  
nie może być  
ograniczone  
jakimkolwiek  
terminem, jeśli  
tylko korzysta  
z niego w  
dopuszczalny i  
prawem  
dozwolony  
sposób. Jak już  
wyżej  
wspomniano,  
gdyby nawet  
oskarżony  
wyraził wolę  
złożenia  
wyjaśnień  
dopiero na  
rozprawie  
odwoławczej,  
także i wówczas

należy mu to umożliwić ( por. przywoływany wyżej wyrok SN z dnia 2 grudnia 2020 r. ). Sąd I instancji winien to mieć na względzie także na przyszłość, gdyż w razie stwierdzenia ponownego zaistnienia tego rodzaju uchybienia będzie się mógł liczyć z jego tzw. wytknięciem przewidzianym w ustawie Prawo o ustroju sądów powszechnych.

Tym niemniej, jak też już wyżej zasygnalizowano, uchybienie to zostało konwalidowane przez sąd odwoławczy poprzez umożliwienie złożenie wyjaśnień oskarżonej na rozprawie apelacyjnej. W dalszej części niniejszego uzasadnienia, odnoszącej się do zarzutów z zakresu oceny zebranych dowodów oraz wyprowadzonych w oparciu o nie ustaleń

faktycznych i wniosków prawnych, zostaną przedstawione powody, dla których przyjąć należało, iż wymowa złożonych przez nią wyjaśnień nie wpłynęła za zakwestionowanie trafności zaskarżonego rozstrzygnięcia, a tym samym, iż uchybienie to nie miało istotnego wpływu na jego treść.

Ad. zarzutów z punktu 1b.

Także i ten zarzut jawi się jako niepozbawiony racjonalnych podstaw merytorycznych, tym niemniej również i w jego przypadku podzielenie się z jego założeniami nie mogło doprowadzić do uwzględnienia któregokolwiek ze wskazanych w apelacji wniosków odwoławczych. Punktem wyjścia jest przypomnienie, że stosownie do treści art. 332

§ 1 pkt 2 kpk  
( odpowiednio  
stosowanym w  
procedurze  
karnoskarbowej  
z racji treści art.  
113 § 1 kks ),  
akt oskarżenia  
powinien  
zawierać min.  
dokładne  
określenie  
zarzucanego  
oskarżonemu  
czynu ze  
wskazaniem  
czasu, miejsca,  
sposobu i  
okoliczności jego  
popelnienia oraz  
skutków, a  
zwłaszcza  
wysokości  
powstałej  
szkody.  
Ustawodawca  
zatem postawił  
wymóg, aby opis  
ten był na tyle  
dokładny i tak  
skonstruowany,  
aby nie było  
wątpliwości co  
do tożsamości  
zdarzenia,  
którego  
oskarżenie  
dotyczy, min. po  
to, aby osoba,  
przeciwko której  
akt oskarżenia  
został  
skierowany,  
miała pełną  
świadomość, co  
jest jej zarzucone  
i przeciw czemu  
ma  
ukierunkować  
swoją obronę.

W związku z powyższym nie jawi się jako wystarczające, by podczas formułowania zarzutu posługiwać się jedynie przenoszeniem do jego treści wyrażeń ustawowych ( a w szczególności, gdy mają one tzw. blankietowy charakter ), bez ich „wypełnienia” adekwatną do realiów danej sprawy treścią ( bez ich dookreślenia i opisania faktami ). Ogólne i abstrakcyjne zwroty, jakimi ustawodawca posłużył się redagując poszczególne znamiona danego typu czynu zabronionego, winny zostać opisane bądź zastąpione sformułowaniami charakteryzującymi zaistniałe zdarzenie faktyczne, na kanwie którego postawiony został zarzut. W tym kontekście zasadnie skarżący

podnosi, iż tego rodzaju powinności nie dochował oskarżyciel w odniesieniu do ujętego w art. 62 § 2 kks znamienia „nierzetelności” opisanych w akcie oskarżenia faktur – nie wskazał (nie dookreślił), na czym owa nierzetelność miałyby polegać. Przypomnieć zaś należy, iż tego rodzaju zwrot jest pojęciowo pojemny – powody nierzetelności faktur mogą być wielorakie, w grę wchodzić może wieloprzyczynowa ich niezgodność z rzeczywistością w odniesieniu do powinności odzwierciedlania przez nich prawdziwego stanu rzeczy – np. co do dokonania transakcji w ogóle, jej daty, danych nabywcy i zbywcy, ilości towaru, ceny jednostkowej, wartości transakcji itp. Brak dookreślenia, na czym w realiach



konkretnej  
sprawy  
( konkretnego  
zarzutu ) owa  
nierzetelność  
miałaby polegać,  
mogłaby w  
konsekwencji  
skutkować i  
prowadzić do  
powstania  
niepożądanych  
wątpliwości  
interpretacyjnych,  
ograniczających  
pewność tego, co  
jest zarzucone  
i możliwość  
podjęcia  
adekwatnych ku  
temu działań  
obrończych. Tyle  
tylko, że w  
realiach  
niniejszej  
sprawy  
uchybiecie to  
miało charakter  
wyłącznie  
formalny i w  
żaden sposób  
nie wpływało  
na faktyczną  
możliwość  
realizowania  
prawa do obrony  
w pełnym jej  
zakresie.  
Pamiętać  
bowiem  
należało, iż  
sporządzenie i  
wniesienie  
wobec I. K.  
aktu oskarżenia  
poprzedzone  
zostało  
postępowaniem  
administracyjnym  
mającym za

przedmiot  
badanie  
prawidłowości  
wywiązywania  
się przez nią  
z obowiązku  
podatkowego od  
towarów i usług  
w związku z  
wystawieniem  
przez nią tych  
samyh faktur,  
do których  
następnie  
odwołuje się  
zarzut aktu  
oskarżenia. Dla  
nikogo  
zorientowanego  
nie powinno być  
więc  
jakichkolwiek  
wątpliwości, że  
ten akt  
oskarżenia  
stanowił prostą  
konsekwencję  
ustaleń  
poczynionych w  
toku tegoż  
postępowania,  
którym dano  
czytelny wyraz  
w decyzjach  
je kończących,  
opartych na  
zarzucie, iż  
wystawione  
przez nią  
konkretnie  
wskazane  
faktury w  
poszczególnych  
miesiącach 2014  
r. jedynie  
częściowo  
dokumentowały  
rzeczywiście  
wykonane przez  
nią na rzecz

PPHU (...) usługi, tj. w zakresie wynajmu pracowników, a nie świadczenia usług budowlanych. Innymi słowy, wiadomym było, iż zarzucalna nierzetelność zakwestionowanych w obydwu postępowaniach administracyjnym i karnoskarbowym tych samych faktur była taka sama i mimo formalnych mankamentów redakcyjnych aktu oskarżenia wszystkie strony postępowania miały tego świadomość. Sąd odwoławczy nie ma zatem żadnych wątpliwości, że mimo omówionych uchybień zaistniałych podczas sporządzania aktu oskarżenia, oskarżonej znana była była tak treść, jak i realny sens zarzutu, w tym także w odniesieniu do powodów, dla których wskazane w

akcie oskarżenia faktury uznane zostały przez oskarżyciela za nierzetelne.

Uchybienie to nie jawi się zatem jako takie, które mogło wywrzeć wpływ na zaskarżony wyrok, w szczególności wskutek ograniczeń w ukierunkowaniu i realizowaniu podejmowanych na jej rzecz działań obrończych.

Ad. zarzutów z punktów 1c, 1d, 1e oraz 2.

Jako, że zarzuty podniesione w apelacji oskarżonej i jej obrońcy co do ich istoty oraz sposobu argumentowania są tu w istotny sposób do siebie zbliżone, że sąd odwoławczy odniesie się do nich łącznie.

Sąd odwoławczy nie kwestionuje wyrażanego w apelacji poglądu, iż decyzje organów skarbowych ustalające istnienie

zobowiązania podatkowego oraz określające jego wysokość nie są dla sądu karnego wiążące w rozumieniu art. 8 § 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks oraz, że ujęta w art. 8 § 1 kpk zasada samodzielności jurysdykcyjnej sądu obowiązuje również w postępowaniu o przestępstwa skarbowe. Rola sądu powszechnego w postępowaniu karnoskarbowym nie ogranicza się więc wyłącznie do następczego względem tych decyzji ewentualnego nałożenia sankcji karnoskarbowych przy automatycznym założeniu prawidłowości wyrażonych w tych decyzjach ustaleń i wniosków. Sąd powszechny w postępowaniu karnoskarbowym jest legitymowany zatem także do tego, aby bez wiązania się ustaleniami i ocenami

prawnymi organów podatkowych badać kwestię istnienia zobowiązania podatkowego oraz prawidłowości określenia jego rozmiaru. Tym niemniej nie oznacza to, by sąd powszechny, po przeprowadzeniu przewodu sądowego w ramach procedury karnoskarbowej, nie mógł dojść do wniosku i przekonania, że stanowisko wyrażone w we wspomnianej decyzji jest ze wszech miar prawidłowe. Jakkolwiek więc sąd nie może apriorycznie bezkrytycznie zakładać, że zapatrywania faktyczne i prawne wybrzmiewające z decyzji należy w całości i bez zastrzeżeń implementować jako podstawę własnego orzeczenia, tym niemniej finalnie może tak uczynić, jeżeli wyniki

przewodu  
sądowego  
stworzą  
przekonanie, że  
stanowisko  
organów  
administracyjnych  
wyrażone w  
decyzji zasługuje  
na akceptację w  
pełnej  
rozsądności.  
Innymi słowy,  
na sędzie ciąży  
obowiązek –  
w oparciu o  
rezultat  
własnego  
postępowania  
dowodowego –  
zweryfikowania,  
czy założenia  
faktyczne i  
prawne  
stanowiące  
podstawę  
wydania decyzji  
administracyjnej  
były prawidłowe  
lub nie ( i w  
jakim  
ewentualnie  
zakresie ) oraz z  
jakich powodów.  
Innymi słowy,  
może pogląd  
wyrażony w tej  
decyzji podzielić  
lub nie, czyniąc  
w tym drugim  
wypadku  
własne,  
odmienne  
ustalenia  
faktyczne, czy  
też  
wyprowadzając  
inne oceny  
prawne.

Z uzasadnienia zaskarżonego wyroku wnosić należy, iż sąd I instancji po przeprowadzeniu przewodu sądowego ustalenia oraz oceny prawne wybrzmiewające z decyzji organów podatkowych zaakceptowanych także przez sąd administracyjny I instancji ) w całości podzielił i przyjął jako własne, podobnie jak argumentację, która stanowiły podbudowę tych ustaleń oraz ocen.

Jakkolwiek w świetle lektury uzasadnienia zaskarżonego wyroku nie sposób się ze skarżącym nie zgodzić, iż przedstawienie powodów tego stanu rzeczy jawi się jako nadmiernie lakoniczne, tym niemniej samo rozstrzygnięcie Sądu Rejonowego w Piotrkowie Tryb. należy zaaprobować, podkreślając



przy tym, iż przedmiotem kontroli odwoławczej jest przede wszystkim ocena treści zaskarżonego wyroku przeprowadzona w kontekście będących w jego dyspozycji dowodów, a nie jakość jego uzasadnienia. Nie bez powodu w orzecznictwie prezentowany jest pogląd, że nawet poważne wady pisemnego uzasadnienia wyroku nie mogą być utożsamiane z samym wyrokiem i same w sobie nie oznaczają, że wadliwe jest również objęte nim rozstrzygnięcie (por. wyrok SN z 7 kwietnia 2004 r., V KK 239 / 03, Legalis el. ), jak również, że uzasadnienie w ramach kontroli odwoławczej stanowi jedynie punkt wyjścia do zbadania zasadności orzeczenia i tak jak nienaganne formalnie uzasadnienie

wyroku nie może przysłać wad wyroku nieznajdującego oparcia w materiale dowodowym, tak też wadliwe uzasadnienie nie może przesądzać o niezbędności korekty dyspozytywnej części orzeczenia ( por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Lublinie z 26 lutego 2004 r., II AKa 413 / 03, Legalis el. ). Mając to na uwadze stwierdzić należy, iż mankamenty uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia nie są aż tak znaczne, by wyłączyć możliwość przeprowadzenia prawidłowej kontroli odwoławczej, w tym również w kontekście zarzutów obrazy art. 7 kpk, 8 kpk oraz 410 kpk. I tak rzeczywiście nieodpartym jest wrażenie, że sąd I instancji w ramach swoich ustaleń i ocen prawnych w całości powielił te

wybrzmiewające z decyzji administracyjnych, jak również argumentację, jaką organy podatkowe przedstawiły jako ich uzasadnienie. W ślad za ustaleniami poczynionymi na użytek tego postępowania sąd ten zwracał bowiem uwagę na to, że:

- pomiędzy osobami prowadzącymi firmy (...) istniały bardzo bliskie powiazania rodzinne ( str. 2 uzasadnienia );

- w 2014 r. wyłącznym odbiorcą usług firmy oskarżonej była firma jej szwagra, S. M. ( str. 2 uzasadnienia );

- pracownicy zatrudniani przez oskarżoną nie posiadali specjalistycznego sprzętu budowlanego ( poza prostymi narzędziami ), zaplecza socjalnego, materiału,

surowców oraz infrastruktury, korzystając z ich udostępniania przez PPHU (...) ( strona 2. uzasadnienia );

- oskarżona nie posiadała ani fachowej wiedzy, ani wystarczającego branżowego doświadczenia, by samodzielnie prowadzić prace budowlane, jak również, że nie zatrudniała osób, które mogły pełnić funkcje kierownicze na poszczególnych budowach, gdzie rolę taką pełnili wyłącznie pracownicy zatrudnieni w firmie (...) ( str. 6 uzasadnienia );

- za przyjęciem, iż realnie świadczoną przez oskarżoną usługą, był najem pracowników, a nie podwykonawcze usługi budowlane, wskazuje także wartość świadczonych przez oskarżoną usług, niejasny sposób ich

kalkulacji,  
struktura  
kosztów  
prowadzonej  
przez nią firmy  
oraz poziomu  
osiąganych  
przez nią zysków  
( strona 7.  
uzasadnienia ).

Rzeczywiście,  
sąd I instancji  
nie przedstawił  
bliższego  
rozwinęcia tych  
zagadnień,  
poprzestając na  
odwołaniu się  
do treści  
uzasadnień  
decyzji  
podatkowych  
oraz  
uzasadnienia  
kontrolującego  
jedną z nich  
wyroku WSA w  
Łodzi.

Znajdował się  
jednak w o tyle  
„ komfortowej  
” sytuacji, że  
postępowanie  
karnoskarbowe  
poprzedzone  
zostało  
długotrwałym,  
wieloaspektowym,  
kompleksowym,  
drobiazgowym  
wręcz  
postępowaniem  
administracyjnym,  
w toku którego –  
min. w związku  
dociekliwością i  
aktywnością z  
urzędu  
przedstawicieli

organów  
podatkowych  
oraz z  
rozbudowaną  
inicjatywą  
dowodową  
podatnika i jego  
reprezentantów  
– zgromadzono  
niezwykle  
obszerny,  
kompletny  
materiał  
dowodowy,  
który następnie  
przez organy  
administracyjne  
oraz sąd  
administracyjny  
poddane zostały  
wszechstronnej  
( wręcz  
drobiazgowej ),  
zgodnej z  
regułami  
logicznego  
rozumowania  
oraz  
doświadczenia  
życiowego  
analizie,  
miarodajnej na  
użytek  
wypowiedzenia  
się, czy realnie  
łączy firmy  
(...) stosunek  
prawny, w tym  
jego przebiegu,  
do którego  
odnosiły się  
zakwestionowane  
faktury, pomimo  
formalnego  
przydania mu  
charakteru  
kontraktu o  
podwykonawcze  
roboty  
budowlane, taki

charakter na  
użytek  
podatkowy  
jedynie  
pozorował,  
stanowiąc w  
istocie rzeczy  
li tylko najem  
pracowników. W  
takim przypadku  
dopuszczalnym  
zabiegiem jawi  
się posłużenie  
odesłaniem do  
akceptowanych  
rozważań  
organów  
administracyjnych,  
jeśli zmierza  
tylko do  
uniknięcia  
zbędnych  
powtórzeń.  
Można  
poprzestać na  
odwołaniu się  
do zawartych  
tam rozważań  
tym bardziej,  
gdy dowody  
przeprowadzone  
w postępowaniu  
karnoskarbowym  
pochodzą z tych  
samyh źródeł,  
jak te  
przeprowadzone  
w postępowaniu  
administracyjnym,  
nie pojawiły się  
żadne istotne  
dowody nowe,  
nie znane  
wcześniej, a te  
przeprowadzone  
przed sądem nie  
miały odmiennej  
wymowy od tej,  
jaka  
wybrzmiewała w

postępowaniu administracyjnym.  
Rozpoznając w takich realiach zarzuty objęte aktem oskarżenia w postępowaniu karnoskarbowym przedstawianie własnych ocen przez sąd siłą rzeczy może sprowadzać się do powtórzenia bądź prostego przywołania ustaleń, wniosków i argumentacji powołanej w decyzji administracyjnej. Jakość tej decyzji na swój sposób może też determinować sposób redakcji uzasadnienia wyroku sądu pierwszej instancji, albowiem nieracjonalnym byłoby wymaganie, aby sąd powielał i w całości powtarzał argumentację zawartą już w uzasadnieniu decyzji, skoro ją w pełni podziela. Sąd odwoławczy, po zapoznaniu się zarówno z dowodami przeprowadzonymi w



administracyjnym  
postępowaniu  
podatkowym,  
jak i tymi  
przetworzonymi  
w ramach  
procesu  
karnoskarbowego  
( co istotne,  
podstawa  
dowodowa  
zebrana w  
postępowaniu  
karnoskarbowym  
nie była szersza,  
ani odmienna od  
tej będącej bazą  
wydania decyzji  
podatkowych )  
także stoi na  
stanowisku  
trafności  
wyrażonego w  
tych decyzjach  
poglądu, iż  
zakwestionowane  
faktury nie  
odzwierciedlały  
rzeczywistych  
zdarzeń  
gospodarczych,  
tj. takich, które  
realnie zaistniały  
pomiędzy  
opisanymi wyżej  
podmiotami, do  
których odnosiły  
się  
zakwestionowane  
faktury.  
Podkreślić  
należy, iż wbrew  
wywodom  
apelacji, które  
koncentrować  
zdają się  
wyłącznie na  
wrywkowych  
aspektach  
charakteru i

okoliczności  
realizowanej  
pomiędzy nimi  
współpracy  
gospodarczej,  
ocena tych  
zdarzeń  
wybrzmiewająca  
z uzasadnienia  
decyzji organów  
podatkowych  
jest  
wieloaspektowa  
i stanowi  
wypadkową  
wszystkich  
ocenianych we  
wzajemnym  
powiązaniu  
mogących mieć  
znaczenie  
faktów i  
okoliczności.  
Zasadnym jest  
zwłaszcza  
wniosek, iż  
struktura  
organizacyjna  
oraz  
gospodarcza  
firmy (...)  
wskazuje, iż  
firma ta nie  
powstała i nie  
funkcjonowała  
jako podmiot  
samodzielnie  
świadczący  
usługi  
budowlane, lecz  
od początku  
do końca tej  
współpracy  
dysponowała  
jedynie siłą  
roboczą  
zatrudnionych w  
niej  
pracowników.  
Nie ponosiła

bowiem normalnych, typowych dla tego rodzaju działalności kosztów jej prowadzenia w postaci zakupu maszyn, urządzeń i materiałów itp., ponosząc np. w 2014 r. jedynie wydatki łącznego rzędu ok. czterech tysięcy złotych na odzież roboczą, gaśnicę, usługi telekomunikacyjne, doradztwo bhp, czy oprogramowanie. Reszta kosztów jej działalności to wyłącznie wydatki związane z wynagrodzeniami pracowników i odprowadzanie od nich świadczeń na ubezpieczenie społeczne. Jedyłą więc ofertą tej firmy była siła robocza jej pracowników. Nieodzowne jest przy tym przypomnienie, że siła ta wykorzystywana była wyłącznie na użytek kooperacji z podmiotem prowadzonym

przez osobę pochodzącą z najbliższego kręgu rodzinnego, przy czym ogląd tej kooperacji jawi się jako oparty o nieracjonalne i niespotykane w normalnym obrocie gospodarczym relacje, nieuzasadnione ani zwyczajnymi, ani atypowymi realiami gospodarczymi. Trudno inaczej określić proporcje udziału w zysku obydwu podmiotów, gdzie w przypadku rzekomego podwykonawcy sięga on poziomu ok. 86 %, podczas gdy rzekomy zamawiający osiąga go na poziomie kilku procent. Kwotowa zyskowość domniemanego wykonawcy jest wielokrotnie wyższa od tej osiągananej przez kontrahenta pomimo, iż to on, a nie wykonawca, ponosił koszty

zakupu materiałów, energii, paliwa, sprzętu, maszyn, urządzeń, zaplecza itp. Jawi się jako nierealne, by zamawiający ponosząc tego rodzaju koszty, w tak nieproporcjonalny sposób ograniczał jednocześnie swoją zyskowość kosztem kontrahenta. Wskazać też w ślad za organami podatkowymi również należy na nieuzasadniony realiami wykonywanych prac tak duży, skokowy wzrost przychodu w II połowie 2014 r., jaki osiągnięty miał zostać jedynie wskutek równie skokowego wzrostu wydajności zatrudnionych przez oskarżoną pracowników i wartości wykonywanych przez nich usług ( pomimo, że w grę wchodził zbliżony rodzaj robót, kwalifikacje

pracowników  
nie ulegały  
znaczącemu  
zwiększeniu,  
podobnie jak  
niezmienny była  
wysokość i  
sposób ich  
wynagradzania,  
kształtujące się  
na poziomie  
tzw. najniższego  
wynagrodzenia,  
takim samym  
czasie ich pracy,  
bez nadgodzin,  
bez skokowego  
wzrostu  
zatrudnienia  
wewnątrz  
firmy ). Jeśli  
zaś miałyby  
to wynikać z  
nowoczesnego  
sprzętu i  
innovacyjnych  
rozwiązań  
technologicznych  
wykonywania  
prac, to  
przypomnieć  
należy, iż mogło  
to być wyłącznie  
pochodną ich  
udostępnień ze  
strony  
zamawiającego  
– skoro więc  
to on ponosił  
koszty z tym  
się wiążące,  
to znaleźć to  
winno wyraz  
w zwiększeniu  
poziomu  
zyskowności po  
jego stronie,  
gdy tymczasem  
skokowy jej  
wzrost

zauważalny był po stronie przeciwnej. Tego rodzaju zjawiska gospodarcze jawią się jako nieracjonalne, oparte na nieuzasadnionym realiami zwielokrotnieniu wartości prac rzekomego podwykonawcy, którym towarzyszył równie nieracjonalne zwiększenie kosztów po stronie zamawiającego. Nie ma innego racjonalnego uzasadnienia tego stanu rzeczy, aniżeli to, że także ich wzajemne rozliczenia miały charakter pozorowany, a realnym zamierzeniem w objętym zarzutem okresie były docelowe rozliczenia podatkowe S. M. w podatku od towaru i usług oraz dochodowym, których nieprawidłowości stanowiły kanwę wydanych wobec niego decyzji administracyjnych.

Logicznym więc następstwem tego stanu rzeczy było zasadne zakwestionowanie funkcjonowania firmy oskarżonej na budowach realizowanych przez PPHU (...) w roli samodzielnego podwykonawcy. Nie ma podstaw do kwestionowania, że w toku prac objętych spornymi fakturami nie da się wskazać osoby ( osób ), których zadaniem byłoby stałe, bieżące kierowanie ich wykonywaniem, nawet jeśli nie można wykluczyć, że poszczególne osoby u oskarżonej zatrudnione dysponowały odpowiednią wiedzą i umiejętnościami, by pełnić choćby rolę brygadzysty. Niezależnie od wyjaśnień składanych obecnie przez oskarżoną w charakterze oskarżonej, czy świadków, na których zeznania powołują się



apelacje, nie  
legitymuje się  
ona ani  
adekwatnym ku  
temu  
wykształceniem  
zawodowym, ani  
doświadczeniem  
branżowym.  
Przedstawiła  
jedynie  
dokumentację  
potwierdzającą  
nabycie wiedzy  
z zakresu bhp  
oraz księgowych  
aspektów  
prowadzenia  
tego rodzaju  
działalności,  
których nie da  
się jednak  
utożsamiać z  
bazową,  
specjalistyczną  
wiedzą bądź  
umiejętnościami  
z zakresu  
skomplikowanych  
robót  
budowlanych w  
ramach  
wznoszenia tego  
rodzaju  
obiektów, jak  
te realizowane  
przez PPHU  
(...). Wbrew  
wyjaśnieniom  
oskarżonej oraz  
zeznaniem  
świadków, do  
których  
odwołują się  
skarżący,  
przeprowadzona  
w toku  
postępowania  
administracyjnego  
weryfikacja

aktywności  
oskarżonej w  
odniesieniu do  
prac  
wykonywanych  
na budowach  
tej firmy daje  
natomiast pełne  
podstawy do  
stwierdzenia, iż  
I. K. przebywała  
na nich  
sporadycznie i  
doraźnie, co  
wyklucza  
wniosek, by  
mogła ona  
sprawować  
ciągły nadzór  
nad  
wykonywanymi  
tam robotami  
oraz na bieżąco  
kierować  
wykonującymi je  
pracownikami. Z  
kolei P. T.  
pojawiała się  
w nich głównie  
w kontekście  
osoby  
odpowiedzialnej  
za bhp oraz  
ewidencjonowanie  
czasu pracy,  
przy czym  
jednocześnie  
podkreślić  
należy, iż nie  
pojawiał się  
w ogóle na  
kilku spośród  
wykonywanych  
na rzecz PPHU  
(...) budów.  
Gdyby na chwilę  
założyć, że w  
ramach firmy  
(...) była  
wytypowana

( lub )  
wytypowani )  
pracownicy z  
zadaniem  
stałego i  
bieżącego  
nadzoru,  
organizacji i  
koordynowania  
prac  
wykonywanych  
przez  
pracowników  
zatrudnionych w  
tej firmie, to ani  
oskarżona, ani  
inni  
przesłuchiwani  
w toku  
postępowania  
administracyjnego  
pracownicy nie  
powinni mieć  
najmniejszego  
problemu, by  
jednogłośnie i  
chóralnie od  
razu taką osobę  
wskazywać.  
Trudno  
uwierzyć, że nie  
byli w stanie tego  
uczynić w czasie  
zdecydowanie  
bliższym  
pracom, do  
których odnosić  
się miały  
zakwestionowane  
faktury, a  
pamięć tak  
gremialnie  
odzyskiwali  
podczas  
prowadzonego  
znacznie później  
postępowania  
karnoskarbowego.  
W tym stanie  
rzeczy, w

zestawieniu z całą gamą innych przedstawionych wyżej faktów i okoliczności, zgodzić się należy, iż łączna ich wymowa uprawniała do wniosku, że wbrew nazwie oraz literalnym postanowieniem ramowej umowy zawartej pomiędzy I. K., a jej szwagrem S. M., w odniesieniu do spornych faktur rzeczywista treść łączącego ich stosunku prawnego opierała się nie na świadczeniu podwykonawczych robót budowlanych, lecz na udostępnieniu ( wynajęciu ) na rzecz firmy PPHU (...) osób zatrudnionych w firmie (...) jako siły roboczej, zaś nadanie tej współpracy pozoru realizowania usług budowlanych miało na celu osiągnięcia nieuzasadnionych korzyści podatkowych. W tym miejscu

i kontekście odnieść się należy do wyroku uniewinniającego, jaki zapadł i uprawomocnił się bez kontroli instancyjnej w odniesieniu S. M. przed Sądem Rejonowym w Piotrkowie Tryb. w sprawie II K 436 / 22 na gruncie tożsamej w istocie problematyki faktycznej i prawnej.

Oczywistym jest, że sąd odwoławczy tym rozstrzygnięciem nie jest związany, zważywszy na treść art. 8 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks. Nadmienić więc należy, iż węzłowe powody i argumenty, jakimi posłużył się Sąd Rejonowy w Piotrkowie Tryb., wydając taki, a nie inny wyrok, nie przekonują i nie mogą służyć jako podstawa oczekiwania podobnego rozstrzygnięcia w niniejszym postępowaniu.

Po pierwsze,

zdziwienie budzi  
wybrzmiewające  
z uzasadnienia  
tego wyroku  
następujące  
stwierdzenie:  
„ (...) Kwestię, iż  
firmy  
oskarżonego i  
I. K. łączyły  
umowy o usługi  
budowlane, a  
nie najem  
pracowników,  
potwierdziła –  
zlecona na  
wniosek obrony  
– w sprawie  
niniejszej opinia  
biegłego z  
zakresu  
budownictwa ”.  
Zadziwiającym  
jawi się taki  
sposób  
orzekania, w  
ramach którego  
zagadnienia  
natury stricte  
prawnej – co  
do odkodowania  
rzeczywistego  
charakteru  
łączącego strony  
stosunku  
prawnego –  
są rozstrzyga  
w oparciu o  
wiedzę osoby  
specjalizującej  
się w branży  
budowniczej.  
Nikt wszak nie  
kwestionuje, że  
osoby  
zatrudnione  
przez oskarżoną  
faktycznie  
wykonywały  
prace

budowlane na  
budowach  
PPHU (...) –  
realny do  
rozstrzygnięcia  
problem miał  
odmienną  
naturę i  
charakter  
( wybitnie  
prawny ) – czy  
prace te były  
świadczony w  
ramach  
przyjętego  
zobowiązania  
podwykonawczego,  
czy też w  
związku z  
udostępnieniem  
( wynajęciem )  
PPHU (...)  
jedynie  
pracowników.  
Po drugie,  
naiwnością razi  
rozumowanie o  
braku motywu,  
którym kierować  
miały się S. M.  
nieprawidłowo  
rozliczając  
zobowiązania  
podatkowe w  
związku  
wystawionymi  
przez I. K.  
fakturami –  
owszem,  
zapewne  
towarzyszyła mu  
świadomości, iż  
naraża się w  
ten sposób na  
konsekwencje  
podatkowe,  
karnoskarbowe  
oraz renomę  
swojego  
nazwiska oraz

prowadzonej przez siebie firmy, tym niemniej sąd I instancji pomiął, że na drugiej szali były bardzo wymierne korzyści finansowe, jakie odniósłby, gdyby nieprawidłowości te wykryte nie zostały.

Truizmem jest przypomnienie, iż tego rodzaju nieprawidłowościom w rozliczeniach podatkowych zawsze towarzyszy kalkulacja potencjalnych zysków i strat, wpływająca z pokusy osiągnięcia tego rzędu wymiernych korzyści na wypadek umknienia tych nieprawidłowości spod uwagi organów podatkowych.

Sąd odwoławczy nie podziela też zarzutów apelacyjnych, jakoby skazanie oskarżonej za zarzucony jej występki było decyzją nieprawidłową wobec braku



podstaw dowodowych do przypisania jej wymaganej formy umyślności działania. Sąd odwoławczy ma świadomość, iż odpowiedzialność karnoskarbowa, a podatkowa, to dwa odrębne, niezależne od siebie reżimy odpowiedzialności, rządzące się odrębnymi regułami i to nawet wówczas, gdy dotyczą tego samego zdarzenia faktycznego. Nie zawsze więc podatnikowi będzie można postawić zarzut popełnienia przestępstwa bądź wykroczenia karnoskarbowego nawet, jeśli odpowiedzialność podatkowa nie będzie budzić wątpliwości, o ile nie będą temu towarzyszyć niezbędne wymogi z zakresu jego umyślności lub nieumyślności. Dla poczynienia ustaleń o zamiarze lub określonej postaci

nieumyślności  
nie wystarcza  
więc  
udowodnienie,  
że sam  
obowiązek  
podatkowy  
obiektywnie  
powstał.  
Problem nabiera  
szczęólnego  
znaczenia, gdy  
oskarżony  
następnie o  
występek  
karnoskarbowy  
podatnik do  
czynu tego się  
nie przyznaje.  
Jednakże w  
takiej sytuacji  
sąd ma prawo,  
by o istnieniu  
( bądź nie )  
takiego zamiaru  
wypowiadać się  
na podstawie  
całości kształtu  
przedmiotowych  
okoliczności  
sprawy. Te zaś  
węzłowe  
przywoływano  
już powyżej i  
mają one taką  
rangę i wymowę,  
by prowadzić  
do przekonania,  
iż umowa, jaką  
oskarżona  
zawarła z S.  
M., akurat w  
odniesieniu do  
robót, do  
których odnoszą  
się sporne  
faktury, miała li  
tylko stanowić  
pozór, za którym  
ukryta była

realna treść  
łączącego ich  
wówczas  
faktycznie  
stosunku  
prawnego,  
ograniczonego  
do wynajęcia  
pracowników.  
Wielość,  
charakter i  
wymowa tych  
okoliczności  
ocenianych we  
wzajemnym  
powiązaniu nie  
pozostawiają  
wątpliwości, że  
obie strony  
miały  
świadomość tej  
pozorności oraz  
celu, jaki dzięki  
niej miał zostać  
osiągnięty,  
wyrażający się  
bezpodstawnymi  
korzyściami  
podatkowymi S.  
M. w podatku  
VAT oraz  
dochodowym, o  
których  
wypowiedziały  
się organy  
podatkowe w  
wydanych w  
odniesieniu do  
niego decyzjach  
administracyjnych  
oraz WSA w  
Lodzi w ramach  
ich sądowej  
kontroli  
administracyjnej.  
Wniosku w  
odniesieniu do  
takiego stanu  
świadomości nie  
zmienia

rzekoma  
niekonsekwencja  
organów  
skarbowych,  
która miałyby  
się wyrażać w  
nieobjęciem  
niekorzystnymi  
dla obu  
podatników  
decyzjami  
administracyjnymi  
odniesieniu do  
ich wcześniejszej  
współpracy i  
wystawianych w  
związku z nią  
faktur, pomimo,  
iż dotyczyły  
one zbliżonych  
rodzajowo i  
wykonywanych  
w tożsamych  
okolicznościach  
prac  
budowlanych we  
wcześniejszych  
okresach. Tyle  
tylko, że organy  
podatkowe  
zasadnie  
zauważały, że w  
ich przypadku  
przedmiotem  
oceny były  
radykałnie  
niższe, aniżeli w  
zakwestionowanym  
okresie,  
deklarowane w  
fakturach  
wartości usług,  
na tyle niższe,  
że uznane przez  
organ  
administracyjny  
zostały za realne  
i nie zawyżane  
w odniesieniu  
do tego, na

czym usługi  
te rzeczywiście  
polegały ( por.  
k. 24 odwrót ).  
W związku z  
powyższym w  
ich przypadku  
organ  
podatkowy  
uznawał, że  
rozliczenia  
podatkowe nie  
wymagają  
korekt. Nie  
zmienia to  
wymowy tego, że  
już jednak w  
odniesieniu do  
okresu  
późniejszego, tj.  
objętego aktem  
oskarżenia,  
zastrzeżenia  
tego organu,  
mające  
odzwierciedlenie  
w podbudowie  
faktycznej i  
prawnej  
wydanych  
decyzji, z  
powodów wyżej  
przedstawionych  
uznać należało  
za w pełni  
uzasadnione.  
Pomimo  
powoływania się  
na zeznania T.  
B., powodów  
wydania tych  
decyzji nie  
sposób  
doszukiwać się  
w przyczynach  
innych, aniżeli  
wykrytego przez  
ten organ  
przypadku  
świadomej

<p>próby uzyskania nieuzasadnionych realiami faktycznymi i prawnymi korzyści podatkowych.</p>		
<p>Wniosek</p>		
<p>O zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonej, względnie o jego uchylenie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania.</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Sąd I instancji ustalił właściwy stan faktyczny, prawidłowo zastosował w odniesieniu do niego przepisy prawa materialnego oraz wyciągnął racjonalne konsekwencje karnoskarbowe.</p>		
<p>4. <b>OKOLICZNOŚCI PODLEGAJĄCE</b></p>		

**UWZGLĘDNIENIU  
Z URZĘDU**

1.

Zwiążle o  
powodach  
uwzględnienia  
okoliczności

**5.  
ZSTRZYGNIECIE  
SĄDU  
ODWOŁAWCZEGO**

**0.15.1.  
Utrzymanie w  
mocy wyroku  
sądu  
pierwszej  
instancji**

**0.11.**

Przedmiot  
utrzymania w  
mocy

**0.1 W całości**

Zwiążle o  
powodach  
utrzymania w  
mocy

Omówiono  
powyżej

**0.15.2.  
Zmiana  
wyroku sądu  
pierwszej  
instancji**

0.0.11.	Przedmiot i zakres zmiany		
Zwiężle powodach zmiany	o		
<b>0.15.3. Uchylenie wyroku sądu pierwszej instancji</b>			
<b>0.15.3.1. Przyczyna, zakres i podstawa prawna uchylenia</b>			
1.1.		# art. 439 k.p.k.	
Zwiężle powodach uchylenia	o		
2.1.	Konieczność przeprowadzenia na nowo przewodu w całości	# art. 437 § 2 k.p.k.	
Zwiężle powodach uchylenia	o		
3.1.	Konieczność umorzenia postępowania	# art. 437 § 2 k.p.k.	



Zwiążle o powodach i uchylenia ze umorzenia wskazaniem szczególnej podstawy prawnej umorzenia		
4.1.		# art. 454 § 1 k.p.k.
Zwiążle o powodach uchylenia		
Omówiono powyżej.		
<b>0.15.3.2. Zapatrywania prawne i wskazania co do dalszego postępowania</b>		
<b>0.15.4. Inne rozstrzygnięcia zawarte w wyroku</b>		
Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności	
<b>6. Koszty Procesu</b>		
Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Przytoczyć okoliczności	

2.	Wobec nieuwzględnienia apelacji oskarżonej oraz jej obrońcy, stosownie do treści art. 636 § 1 kpk została ona obciążona kosztami procesu za II instancję.	
7. <b>PODPIS</b>		