

UCHWAŁA SKŁADU SIEDMIU SĘDZIÓW  
Z DNIA 15 GRUDNIA 2005 R.  
KZP 48/05

Wznowienie przez sąd postępowania karnego skarbowego w sprawie o przestępstwo skarbowe, zakończonego prawomocnym orzeczeniem finansowego organu orzekającego, wydanym przed dniem 17 października 1999 r., jest możliwe w trybie i na zasadach określonych w Kodeksie karnym skarbowym (art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 540 – 548 k.p.k. oraz art. 170 k.k.s.).

*Przewodniczący: Prezes SN L. Paprzycki.*

*Sędziowie SN: K. Cesarz, A. Deptuła (sprawozdawca),*

*W. Kozielowicz, D. Rysińska, J. Skwierawski, M. Sokołowski.*

*Prokurator Prokuratury Krajowej: A. Herzog.*

Sąd Najwyższy w sprawie Marka S., po rozpoznaniu, przekazanego na podstawie art. 441 § 1 k.p.k. w zw. z art. 518 k.p.k., przez Sąd Najwyższy w składzie trzech sędziów, postanowieniem z dnia 3 października 2005 r., do rozstrzygnięcia powiększonemu składowi Sądu Najwyższego zagadnienia prawnego wymagającego zasadniczej wykładni ustawy:

„Czy w świetle art. 2, 6, 7 i 15 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Przepisy wprowadzające Kodeks karny skarbowy (Dz. U. Nr 83, poz. 931 ze zm.) dopuszczalne jest wznowienie przez sąd postępowania karnego skarbowego, w sprawie o przestępstwo skarbowe, zakończonego prawomocnym orzeczeniem finansowego organu orzekającego w sytuacji, gdy wniosek o

wznowienie postępowania karnego skarbowego został złożony po 17 października 1999 r.?”

u c h w a l i ł udzielić odpowiedzi jak wyżej.

## U Z A S A D N I E N I E

Przedstawione do rozstrzygnięcia powiększonemu składowi Sądu Najwyższego zagadnienie prawne powstało w następującej sytuacji procesowej.

Orzeczeniem z dnia 20 sierpnia 1999 r., Urząd Skarbowy w S. uznał Marka S. za winnego popełnienia przestępstwa skarbowego określonego w art. 94 § 1 u.k.s., polegającego na narażeniu Skarbu Państwa na uszczuplenie podatku od towarów i usług za listopad 1998 r. w kwocie 3 304 zł i za to skazał go na karę grzywny w wysokości 1 000 zł.

Orzeczenie to zaskarżył oskarżony. Izba Skarbowa w K., orzeczeniem z dnia 14 października 1999 r., utrzymała w mocy orzeczenie organu pierwszej instancji.

Z kolei, w dniu 13 sierpnia 1999 r. Urząd Skarbowy w S. skierował do Sądu Rejonowego w S. akt oskarżenia, w którym zarzucił Markowi S. popełnienie przestępstwa skarbowego, tym razem określonego w art. 101a § 1 u.k.s., polegającego na narażeniu Skarbu Państwa na bezpodstawny zwrot podatku od towarów i usług w kwocie 3 282 zł za grudzień 1998 r.

Sąd Rejonowy w S., postanowieniem z dnia 18 maja 2000 r., umorzył postępowanie w tej sprawie, ustalając jednocześnie, że „czyn zarzucony Markowi S. w akcie oskarżenia wyczerpuje aktualnie znamiona określone w art. 76 § 3 k.k.s. w związku z art. 76 § 1 k.k.s.”

W dniu 4 grudnia 2000 r. do Sądu Okręgowego w K. wpłynął wniosek obrońcy Marka S. o wznowienie postępowania na podstawie art. 542 § 1 k.p.k. i art. 540 § 1 pkt 2 lit. a k.p.k. w sprawie prowadzonej przez Urząd Skarbowy w S.

Sąd Okręgowy w K., postanowieniem z dnia 27 września 2002 r., nie uwzględnił wniosku o wznowienie postępowania, uznając, że z chwilą wejścia w życie Kodeksu karnego skarbowego z dnia 10 września 1999 r. utraciła moc ustawa karna skarbową z dnia 26 października 1971 r. (Dz. U. z 1984 r. Nr 22, poz. 103 ze zm.) i w związku z tym, że Kodeks karny skarbowy nie uregulował kwestii wznowienia postępowania zakończonego prawomocnym orzeczeniem karnym organu finansowego, brak jest podstaw do wznowienia tego typu postępowania.

Sąd Apelacyjny w K. po rozpoznaniu zażalenia obrońcy, postanowieniem z dnia 14 listopada 2002 r., utrzymał w mocy zaskarżone postanowienie Sądu Okręgowego w K.

Prokurator Generalny wniósł kasację od postanowienia Sądu Apelacyjnego w K., zarzucając rażące i mające wpływ na treść orzeczenia naruszenie prawa procesowego, a mianowicie art. 6 i art. 15 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Przepisy wprowadzające Kodeks karny skarbowy (Dz. U. Nr 83, poz. 931) oraz art. 118 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., polegające na przyjęciu, że po wejściu w życie Kodeksu karnego skarbowego ustała przewidziana w art. 227 u.k.s. możliwość wzruszenia przez sąd prawomocnego orzeczenia finansowego organu orzekającego i w konsekwencji tego poglądu oddalenie wniosku obrońcy skazanego o wznowienie postępowania zakończonego orzeczeniem Izby Skarbowej bez merytorycznego odniesienia się do tych argumentów wniosku, które wskazywałyby na dążenie wnioskodawcy do uchylecia orzeczenia organu finansowego z powodu niezgodności tego orzeczenia z prawem. Prokurator Generalny wniósł o uchylenie zaskarżonego orzeczenia oraz utrzymanego nim w mo-

cy postanowienia sądu pierwszej instancji i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w K., w zakresie wyznaczonym pełną treścią wniosku obrońcy Marka S.

W toku rozpoznawania kasacji, Sąd Najwyższy w składzie trzyosobowym uznał, że wyłoniło się zagadnienie prawne wymagające zasadniczej wykładni ustawy o treści ujętej w pytaniu, które przekazał powiększonemu składowi tego Sądu.

Uzasadniając swoje wystąpienie skład zwykły wskazał w pierwszej kolejności, że ustawa karna skarbową z dnia 26 października 1971 r. dawała możliwość wzruszenia prawomocnego orzeczenia finansowego organu orzekającego, udzielając w tym zakresie kompetencji Ministrowi Finansów (art. 227 tej ustawy). W art. 2 Przepisów wprowadzających Kodeks karny skarbowy – stwierdził dalej skład formułujący pytanie prawne – uchylono obowiązującą do tego czasu ustawę karną skarbową, przy czym w niektórych sytuacjach przewiduje się stosowanie jej dotychczasowych przepisów. Żaden jednak przepis ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Przepisy wprowadzające Kodeks karny skarbowy nie odnosi się do sytuacji przedstawionej w kasacji. Również unormowania zawarte w samym Kodeksie karnym skarbowym nie przewidują – zdaniem tego składu – możliwości wznowienia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe, zakończonego prawomocnym orzeczeniem organu finansowego wydanym na podstawie przepisów Ustawy karnej skarbowej. Z drugiej jednak strony skład zwykły stwierdza, że w dotychczasowym orzecznictwie Sądu Najwyższego wyrażony został pogląd, oparty na interpretacji przepisów art. 25 § 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. i 115 § 2 k.k.s., uznający, iż rozpoznanie odwołań oraz nadzwyczajnych środków odwoławczych od orzeczeń organów finansowych, po wejściu w życie Kodeksu karnego skarbowego, należy do sądu okręgowego (zob. postanowienia z dnia 20 marca 2000 r., I KZP 13/00, OSNKW 2000, z. 7-8, poz. 66, z dnia 29 czerwca 2001 r., III

KKN 6/01, Lex nr 51853 i z dnia 3 października 2002 r., II KK 64/02, Lex nr 55548). Zarazem jednak w uzasadnieniu pytania stwierdzono, że gdyby ustawodawca chciał stworzyć możliwość wzruszenia prawomocnych orzeczeń finansowych organów orzekających w sprawach o przestępstwa skarbowe, to w sposób wyraźny dałby temu wyraz w ustawie – Przepisy wprowadzające kodeks karny skarbowy, czy też w samym Kodeksie karnym skarbowym, zaś treść art. 2 Przepisów wprowadzających Kodeks karny skarbowy i dalszych przepisów tj. art. 6, 7 i 15, formułując generalną dyrektywę stosowania przepisów nowej ustawy, mogłaby wskazywać na brak po stronie ustawodawcy woli wzruszania prawomocnych orzeczeń finansowych organów orzekających.

Prokurator Krajowy w pisemnym wniosku wniósł o podjęcie przez Sąd Najwyższy uchwały następującej treści: „Postępowanie karne skarbowe zakończone przed dniem 17 października 1999 r. prawomocnym orzeczeniem finansowego organu orzekającego może być wznowione w trybie i na zasadach przewidzianych w Kodeksie karnym skarbowym”.

Rozstrzygając przedstawione zagadnienie prawne, Sąd Najwyższy w powiększonym składzie zważył, co następuje.

Redakcja przedstawionego pytania i jego uzasadnienie wskazuje, że chodzi tu nie o ustalenie właściwości organu procesowego do rozpoznawania wniosków o uchylenie prawomocnego orzeczenia organu finansowego, skazującego za przestępstwo skarbowe, ale o stwierdzenie prawnej możliwości wzruszenia takiego orzeczenia w wyniku złożonego w tej kwestii wniosku pod rządem Kodeksu karnego skarbowego.

Tylko w tej pierwszej kwestii brak jest w Kodeksie karnym skarbowym wyraźnej regulacji. Brak ten – jak wywiódł to już wcześniej Sąd Najwyższy (zob. postanowienie z dnia 20 czerwca 2000 r., I KZP 13/00, OSNKW 2000, z. 7-8, poz. 66) stanowi rzeczywistą lukę w ustawie, którą trzeba wypełnić w drodze odpowiedniej interpretacji. Wypełnienie takiej luki może

być przeprowadzone w drodze zastosowania zasady analogii *iuris*, która na gruncie prawa karnego procesowego akceptowana jest tak w judykaturze, jak i w doktrynie, zwłaszcza gdy będzie to korzystne dla oskarżonego (zob. uchwały Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 października 1992 r., W 10/92, OTK 1992, z. 2, poz. 33, oraz z dnia 8 listopada 1994 r., P 1/94, OTK 1994, z. 2, poz. 37; uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 24 września 1997 r., I KZP 14/97, OSNKW 1997, z. 11-12, poz. 94; zob. także L. Morawski: Wykładnia w orzecznictwie sądów, Toruń 2002, s. 293). W tym też kierunku, co do właściwości funkcjonalnej sądu okręgowego do rozpoznania odwołań, a także nadzwyczajnych środków odwoławczych od orzeczeń organów finansowych skazujących za przestępstwo skarbowe, należące w przeszłości do właściwości organów finansowych, po wejściu w życie Kodeksu karnego skarbowego, wypowiadał się już Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 3 października 2002 r., II KK 64/02, Lex nr 55548.

Inaczej przedstawia się sytuacja, gdy chodzi o możliwość wzruszenia takich prawomocnych orzeczeń finansowych organów orzekających.

W tym wypadku posługiwanie się zasadą analogii *iuris* nie jest ani właściwe, ani też konieczne, albowiem odwołanie się do kierunku i aksjologii zmian wprowadzonych przez Kodeks karny skarbowy pozwala ocenić i właściwie rozwiązać sytuację procesową objętą w przekazanym pytaniu prawnym .

Otóż, Kodeks karny skarbowy wprowadził wyłączną właściwość sądu do orzekania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe. Takie rozwiązanie stanowiło realizację normy konstytucyjnej zawartej w art. 175 ust. 1 i art. 236 ust. 1 Konstytucji RP. W uzasadnieniu projektu tego Kodeksu czytamy, że przewidziane w dotychczasowej ustawie karnej skarbowej orzecznictwo administracyjnych organów finansowych „nie daje się pogodzić z art. 45 ust. 1 Konstytucji RP, zgodnie z którym każdy ma prawo do sprawiedliwego i jawnego rozpoznania sprawy ... przez właściwy,

niezależny, bezstronny i niezawisły sąd” (Nowa Kodyfikacja Karno. Kodeks karny skarbowy, Warszawa, s. 252).

Przyjęto także, że postępowanie w sprawach o przestępstwo skarbowe i wykroczenie skarbowe opierać się będzie na ogólnej regule stosowania procedury powszechnej – Kodeksu postępowania karnego z 1997 r. Postępowanie w tych sprawach miało być w znacznie większym stopniu, niż dotychczas, subsydiarne w stosunku do postępowania karnego. W innym miejscu uzasadnienia projektu tego Kodeksu stwierdzono, że „procesowe rozwiązania kodeksu karnego skarbowego dostosowane zostały do rozwiązań przyjętych w nowym Kodeksie postępowania karnego z 1997 r., co jest wyrazem dążenia do jak najdalej idącej unifikacji postępowania w sprawach karnych”.

W przeciwieństwie do części materialnoprawnej Kodeksu, którą oparto na pełnej samodzielności norm Kodeksu karnego skarbowego i stosowaniu jedynie wyraźnie wskazanych przepisów Kodeksu karnego, w części procesowej przyjęto generalne założenie, że postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe toczy się na podstawie odpowiednio stosowanych przepisów Kodeksu postępowania karnego, jeśli normy Kodeksu karnego skarbowego nie wprowadzają tu innych rozwiązań (art. 113 § 1 k.k.s.).

To generalne odesłanie do przepisów Kodeksu postępowania karnego odnosi się także do jego Rozdziału 56, a więc również do tych samych podstaw wznowienia określonych w art. 540 k.p.k. Podstawy te nakierowane są na oskarżonego, a ponieważ Kodeks postępowania karnego nie przewiduje rozstrzygnięcia o odpowiedzialności posiłkowej, dlatego tylko w tym zakresie potrzebna była specjalna podstawa wznowienia w zakresie tego rozstrzygnięcia (art. 170 k.k.s.). Z kolei, z faktu, że art. 540 k.p.k. przewiduje wznowienie jedynie postępowania sądowego, nie zaś postępowania prowadzonego przez organ finansowy, nie można wywieść wniosku,

iż przepis ten nie ma zastosowania do postępowania zakończonego orzeczeniem tego organu, skoro art. 540 k.p.k. ma odpowiednie zastosowanie w postępowaniu skarbowym.

Nic nie upoważnia do stwierdzenia, że w przyjętym w Kodeksie karnym skarbowym uregulowaniu, wolą ustawodawcy było wyeliminowanie możliwości wznowienia postępowania w tej kategorii spraw. Wszak chodziło o ukaranie za popełnienie przestępstwa skarbowego, z tą tylko różnicą, że nie uczynił tego niezawisły sąd. Odmienny pogląd oznaczałby niczym nieuzasadnioną dyskryminację pewnej kategorii skazanych w postępowaniu karnym skarbowym, blokując przy tym możliwość korygowania orzeczeń rażąco wadliwych.

Przyjęciu powyższego poglądu w najmniejszym stopniu nie sprzeciwia się podniesiona w końcowej części uzasadnienia pytania prawnego wątpliwość natury funkcjonalnej, a mianowicie, że w ten sposób „otworzyłaby się możliwość wznowienia przed sądami okręgowymi postępowań w tysiącach spraw zakończonych prawomocnie przed finansowymi organami orzekającymi”. Wystarczy bowiem uzmysłowić sobie, że czynnikiem istotnie ograniczającym możliwość wznowienia postępowania jest enumeratywne wyliczenie podstaw wznowieniowych, bez dopełniającej i pojemniejszej (co ma miejsce przy kasacji) klauzuli generalnej.

Podsumowując całość przedstawionych rozważań należy opowiedzieć się za następującym ustaleniem: wznowienie przez sąd postępowania karnego skarbowego w sprawie o przestępstwo skarbowe, zakończonego prawomocnym orzeczeniem finansowego organu orzekającego, wydanym przed dniem 17 października 1999 r., jest możliwe w trybie i na zasadach określonych w Kodeksie karnym skarbowym.

Kierując się powyższymi argumentami, Sąd Najwyższy uchwalił udzielić odpowiedzi jak w uchwale.