

Sygnatura akt VI Ka 10/16

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia **11 marca 2016** r.

Sąd Okręgowy w Gliwicach, Wydział VI Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący SSO Marcin Schoenborn

Protokolant Sylwia Sitarz

przy udziale Krystyny Marchewki

Prokuratora Prokuratury Okręgowej

po rozpoznaniu w dniu 11 marca 2016 r.

sprawy :

1. **I. K. (1)** ur. (...) w D.

córki F. i E.

oskarżonej z art. 271§1 kk

2. **I. S.** ur. (...) we W.

córki H. i R.

oskarżonej z art. 271§1 kk i art. 270§1 kk przy zast. art. 12 kk, art. 271§1 kk

na skutek apelacji wniesionych przez obrońcę oskarżonych

od wyroku Sądu Rejonowego w Gliwicach

z dnia 23 października 2015 r. sygnatura akt IX K 1431/12

na mocy art. 437 kpk, art. 438 kpk, art. 627 kpk i art. 632 pkt 2 kpk w zw. z art. 634 kpk

1. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób że:

- w miejsce rozstrzygnięć z pkt 1, uniewinnia oskarżoną I. K. (1) od popełnienia wszystkich czynów zarzucanych jej aktem oskarżenia,

a oskarżoną I. S. uniewinnia od popełnienia zarzucanych jej czynów opisanych w pkt VIII, IX i XI aktu oskarżenia,

- uchyla pkt 3;

- uchyla pkt 4, 5 i 6 w odniesieniu do oskarżonej I. K. (1);

- eliminuje z zakresu przepadku orzeczonego wobec oskarżonej I. S. w pkt 4 protokoły kontroli podatkowej znajdujące się na kartach 29, 43, 56 akt sprawy;

2. w pozostałej części zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy;

3. kosztami procesu w sprawie I. K. (1) obciąża Skarb Państwa;

4. zasądza od oskarżonej I. S. na rzecz Skarbu Państwa wydatki postępowania odwoławczego w przypadającej na nią części, tj. kwotę 10 (dziesięć) złotych oraz wymierza jej opłatę za II instancję w kwocie 200 (dwieście) złotych.

Sygn. akt VI Ka 10/16

UZASADNIENIE

wyroku Sądu Okręgowego w Gliwicach z dnia 11 marca 2016 r. sporządzone stosownie do art. 423 § 1a kpk w zw. z art. 458 kpk na wniosek Prokuratora

Prokuratura Rejonowa G. (...) skierowała do Sądu Rejonowego w Gliwicach akt oskarżenia przeciwko I. K. (1) (K.) i I. S..

I. K. (1) oskarżyła o to, że:

I. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej H. K., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego H. K., tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

II. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. oraz ustalenia faktu zawarcia umowy ubezpieczenia OC przez I. K. (2), co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej I. K. (2), które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego I. K. (2), tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

III. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej J. K., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego J. K., tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

IV. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. oraz ustalenia faktu zawarcia umowy ubezpieczenia OC przez I. N., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej I. N., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego I. N., tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

V. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej U. B., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego U. B., tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

VI. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej M. R., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego M. R., tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk

Z kolei I. S. oskarżona została o to, że:

VII. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej H. K., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego H. K., podrabiając przy tym w w/w protokole podpis H. K., w celu użycia do za autentyczny, tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk i art. 270 § 1 kk przy zast. art. 11 § 2 kk,

VIII. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. oraz ustalenia faktu zawarcia umowy ubezpieczenia OC przez I. K. (2), co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej I. K. (2), które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego I. K. (2), tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

IX. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej J. K., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego J. K., tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

X. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. oraz ustalenia faktu zawarcia umowy ubezpieczenia OC przez I. N., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej I. N., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego I. N., podrabiając przy tym w w/w protokole podpis I. N., w celu użycia go za autentyczny, tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk i art. 270 § 1 kk przy zast. art. 11 § 2 kk,

XI. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej U. B., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego U. B., tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk,

XII. w dniu 9 grudnia 2009r w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusz publiczny – inspektor Referatu (...)Urzędu Miejskiego w T. poświadczyla nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej M. R., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego M. R., podrabiając przy tym w w/w protokole podpis M. R., w celu użycia go za autentyczny, tj. o przestępstwo z art. 271 § 1 kk i art. 270 § 1 kk przy zast. art. 11 § 2 kk

Sąd Rejonowy w Gliwicach wyrokiem z dnia 23 października 2015 r. sygn. at IX K 1431/12 orzekł, że:

- uznaje oskarżone I. K. (1) i I. S. za winne tego, że w dniu 9 grudnia 2009 r. w bliżej nieustalonym miejscu jako funkcjonariusze publiczni – inspektorzy Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T., działając wspólnie i w porozumieniu, w wykonaniu z góry powziętego zamiaru:

- poświadczły nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej H. K., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego H. K.,
- poświadczły nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. oraz ustalenia faktu zawarcia umowy ubezpieczenia OC przez I. K. (2), co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej I. K. (2), które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego I. K. (2),
- poświadczły nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej J. K., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego J. K.,
- poświadczły nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. oraz ustalenia faktu zawarcia umowy ubezpieczenia OC przez I. N., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej I. N., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego I. N.,
- poświadczły nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej U. B., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego U. B.,
- poświadczły nieprawdę w protokole z kontroli podatkowej, mającej na celu zbadanie powierzchni budynków mieszczących się przy ul. (...) w K., co do faktu przeprowadzenia tej kontroli w dniu 9 grudnia 2009r oraz faktu uczestniczenia w niej M. R., które to okoliczności miały znaczenie dla określenia obowiązku podatkowego M. R.

tj. przestępstwo z art. 271 § 1 kk w związku z art. 12 kk i za to na podstawie art. 271 § 1 kk w związku z art. 37a kk skazuje je na kary grzywny w ilości po 40 stawek dziennych w wysokości po 40 złotych każda;

2. oskarżoną I. S. uznaje za winną tego, że w dniu 9 grudnia 2009 r. w bliżej nieustalonym miejscu działając w wykonaniu z góry powziętego zamiaru w celu użycia za autentyczne przerobiła protokół kontroli podatkowej dotyczący budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. poprzez podrobienie podpisu H. K., przerobiła protokół kontroli podatkowej dotyczący budynków przy ul. (...) w K. poprzez podrobienie podpisu I. N. oraz przerobiła protokół kontroli dotyczący budynków mieszczących się przy ul. (...) w K. przez podrobienie podpisu M. R., to jest przestępstwa z art. 270 § 1 kk w związku z art. 12 kk i za to na podstawie art. 270 § 1 kk skazuje ją na karę grzywny w ilości 50 stawek dziennych w wysokości 40 złotych każda;

3. na mocy art. 85 § 1 i 2 kk w związku z art. 86 § 1 kk łączy kary grzywny orzeczone w stosunku do oskarżonej I. S. i wymierza jej łączną karę grzywny w ilości 50 stawek dziennych w wysokości 40 złotych każda;

4. na mocy art. 44 § 1 kk orzeka w stosunku do oskarżonych przepadek przedmiotów w postaci protokołów kontroli podatkowej (karty 16, 29, 43, 48, 56, 60) na rzecz Skarbu Państwa;

5. na mocy art. 627 kpk zasądza od oskarżonych na rzecz Skarbu Państwa kwoty po 1000 złotych tytułem wydatków w części;

6. na mocy art. 624 § 1 kpk i art. 17 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych zwalnia oskarżone od ponoszenia opłat i wydatków w pozostałej części obciążając nimi Skarb Państwa.

Od tego wyroku apelacje na korzyść oskarżonych złożył ich obrońca. Zaskarżając orzeczenie w całości i zarzucając mu naruszenie prawa materialnego, a to art. 270 § 1 kk i art. 271 § 1 kk poprzez ich zastosowanie, mimo że protokoły kontroli nie mogą być traktowane jako dokument w rozumieniu art.115 § 14 kk, wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i uniewinnienie oskarżonych. Podnosząc natomiast alternatywnie zarzut naruszenia art. 270 § 2a k i art. 271 § 2 kk

poprzez ich niezastosowanie, mimo że zachodzą przesłanki do przyjęcia, iż przypisane oskarżonym przestępstwo jest wypadkiem mniejszej wagi, wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez zakwalifikowanie czynów, w pkt 1 z art. 271 § 2 kk, zaś w pkt 2 z art. 270 § 2a kk i warunkowe umorzenie postępowania.

Sąd Okręgowy w Gliwicach przedstawiając natomiast zgodnie z oczekiwaniem Prokuratora zawartym we wniosku o sporządzenie na piśmie i doręczenie uzasadnienia wyroku zapadłego w instancji odwoławczej (ma ono w istocie dotyczyć tylko tej jego części, w której zapadło orzeczenie zmieniające zaskarżony wyrok na korzyść oskarżonych) zważył, co następuje.

W podanym zakresie w wyniku kontroli instancyjnej zaskarżony wyrok został zmieniony w ten sposób, że w miejsce rozstrzygnięć z pkt 1, oskarżona I. K. (1) uniewinniono od popełnienia wszystkich czynów zarzucanych jej aktem oskarżenia, a oskarżoną I. S. uniewinniono od popełnienia zarzucanych jej czynów opisanych w pkt VIII, IX i XI aktu oskarżenia, w konsekwencji czego należało uchylić pkt 3 w całości, a pkt 4, 5 i 6 jedynie w odniesieniu do oskarżonej I. K. (1), nadto wyeliminować z zakresu przepadku orzeczonego wobec oskarżonej I. S. w pkt 4 protokoły kontroli podatkowej znajdujące się na kartach 29, 43, 56 akt sprawy.

Powodem tego rodzaju ingerencji w treść zaskarżonego wyroku była, po pierwsze akceptacja Sądu Okręgowego dla podniesionego przez apelującego zarzutu obrazy prawa materialnego, a to art. 271 § 1 kk, którego stwierdzenie musiało być jednak dopiero konsekwencją błędnego ustalenia przez Sąd a quo, iż oskarżone poświadczyc miały nieprawdę z racji realizowania kompetencji do wystawienia dokumentu, posiadanej z tytułu dysponowania statusem funkcjonariuszy publicznych, po wtóre ze względu na kierunek zaskarżenia niemożność zakwalifikowania niekwestionowanych i nie budzących wątpliwości w świetle treści zgromadzonego materiału dowodowego zachowań oskarżonych opisanych w pkt 1 zaskarżonego wyroku z innego przepisu typizującego czyn zabroniony, w szczególności jako przestępstwa z art. 231 § 1 kk.

Oczywiście Sąd odwoławczy nie podzielił przekonania skarżącego, jakoby ustalona przez Sąd Rejonowy pozorność działań oskarżonych opisanych w przedmiotowych protokołach kontroli podatkowej nie pozwalała kwalifikować ich jako dokumentów w rozumieniu art. 115 § 14 kk. Stanowisko obrońcy w tym zakresie stanowiło wyraz niezrozumienia zawartej w przywołanym przepisie definicji legalnej dokumentu. Jest nim przecież każdy przedmiot lub inny zapisany nośnik informacji, z którym jest związane określone prawo, albo który ze względu na zawartą w nim treść stanowi dowód prawa, stosunku prawnego lub okoliczności mającej znaczenie prawne. Formalne mankamenty aktywności oskarżonych, na które powoływał się apelujący, związane czy to z niedopełnieniem wymogów warunkujących legalne przeprowadzenie kontroli podatkowej, też z nieadekwatnością formularza protokołu kontroli podatkowej, którym się każdorazowo miały posłużyć dla wykreowania przedmiotowych protokołów kontroli podatkowej, akurat w tym zakresie nie miały nic do rzeczy, skoro i tak owe protokoły ze względu na ich treść stwierdzały, że określone osoby w określonym czasie i miejscu przeprowadziły kontrole podatkowe w określonym przedmiocie i zakresie u określonych osób i w ich obecności, zakończone każdorazowo sporządzeniem dwóch jednobrzmiących egzemplarzy protokołów z tej kontroli, z których jeden został doręczony kontrolowanemu. Niewątpliwie są to okoliczności mające znaczenie prawne, o czym muszą przesądzać już tylko przypisy art. 281-292 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa w ich brzmieniu obowiązującym w grudniu 2009 r. (tekst jednolity Dz.U. z 2005 Nr 8 poz. 60 z późn. zm.; dalej: op), normujących instytucję kontroli podatkowej. Np. art. 290 § 2 op określa, że protokół kontroli powinien zawierać w szczególności wskazanie kontrolowanego, wskazanie osób kontrolujących, określenie przedmiotu i zakresu kontroli. Z kolei art. 290 § 6 op wskazuje, że protokół kontroli sporządzany jest w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, z których jeden kontrolujący doręcza kontrolowanemu. Tymczasem przedmiotowe protokoły mają przecież swoją treścią choćby wskazywać, że zostały przeprowadzone kontrole podatkowe w zakresie w tych protokołach wskazanym. Niepodobna natomiast zrozumieć, dlaczego nie miałyby stanowić dowodu okoliczności mających znaczenie prawne, kiedy w przepisie art. 115 § 14 kk określenie „dowód” należy rozumieć jako potwierdzenie, nie zaś dowód (źródło dowodowe, środek dowodowy) w znaczeniu formalnym (proceduralnym). Tym samym żadnym wyznacznikiem dla kwalifikacji przedmiotowych protokołów kontroli nie mógł być art. 180 op, który stanowi, że jako dowód w postępowaniu prowadzonym na podstawie ordynacji podatkowej należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem, jak też art. 194 ust. 1 op, wedle którego jedynie

dokumenty urzędowe sporządzone w formie określonej przepisami prawa przez powołane do tego organy władzy publicznej stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo stwierdzone. To bowiem, czy przedmiotowe protokoły kontroli podatkowej stwierdzały działania w pełni legalne, nawet jeśli wręcz już tylko z ich treści wynikać miały nieprawidłowości odnośnie zgodności z prawem czynności, które przedmiotowe protokoły dokumentowały, o czym w dalszej części niniejszego uzasadnienia, nie może mieć znaczenia dla określenia ich statusu w świetle art. 115 § 14 kk.

Co się zaś tyczy podnoszonego naruszenia przez Sąd Rejonowy art. 271 § 1 kk, które polegało na niezasadnym zastosowaniu tego przepisu do ustalonego stanu faktycznego, znajdującego odzwierciedlenie tak w opisie czynów przypisanych oskarżonym w pkt 1 zaskarżonego wyroku, jak też w pisemnym uzasadnieniu tegoż orzeczenia, dalszy wywód zacząć należało od pewnych uwag natury ogólnej.

Dokument, o którym mowa w art. 271 § 1 kk, musi nie tylko odpowiadać cechom wymienionym w art. 115 § 14 kk, lecz ponadto musi być wystawiony przez funkcjonariusza publicznego lub inną osobę do tego uprawnioną i zawierać w swojej treści poświadczenie, któremu przysługuje cecha zaufania publicznego, a w związku z tym domniemanie prawdziwości. Do takich dokumentów należą przede wszystkim dokumenty urzędowe w znaczeniu nadanym temu pojęciu przez art. 244 kpc i art. 76 kpa, a ponadto inne dokumenty, którym moc dowodową nadają inne przepisy (por. wyrok SN z 9 października 1996 r., V KKN 63/96, OSP 1998/7-8/147; wyrok SN z 20 kwietnia 2005 r., III KK 206/04, Prok. i Pr. 2005/12/4, wyrok SA w Katowicach z 26 kwietnia 2007 r., II AKa 444/06, Prok. i Pr. 2008/2/24).

Sprawcą omawianego przestępstwa fałszu intelektualnego może być zatem jedynie funkcjonariusz publiczny lub inna osoba uprawniona do wystawienia dokumentu. Jest to zatem przestępstwo indywidualne, a to oznacza, że podmiotem tego przestępstwa może być tylko osoba o określonych w ustawie właściwościach. Ustalenie owych szczególnych właściwości podmiotu przestępstwa należy do priorytetowych zadań postępowania dowodowego w każdej sprawie tego rodzaju (por. postanowienie SN z 15 kwietnia 1999 r., I KZP 5/99, Prok. i Pr. 1999/6/7 z glosą aprobującą R.A. Stefański, Przegląd uchwał Izby Karnej i Wojskowej Sądu Najwyższego w zakresie prawa karnego materialnego, prawa karnego wykonawczego i prawa wykroczeń za 1999 r., WPP 2000/1/90-91). Nie budzi wątpliwości, że uprawnienie innej osoby, o jakiej mowa w art. 271 § 1 kk, do wystawiania dokumentów, ma być uzupełnieniem kompetencji funkcjonariusza publicznego i nie jest równoznaczne z ogólną możliwością uczestniczenia w czynnościach prawnych i sporządzania tam różnych oświadczeń. Chodzi tu zatem o taki podmiot, który na mocy ściśle określonej, szczególnej delegacji wynikającej z przepisów prawa wystawia na rzecz innej osoby dokument odnośnie okoliczności mających znaczenie prawne (por. wyrok SN z 18 kwietnia 2013 r., II KK 97/13, Prok. i Pr. 2013/7-8/5). O ile więc funkcjonariusze publiczni w swej działalności czerpią kompetencje do wystawiania dokumentów w sposób generalny z pełnionej funkcji, o tyle źródła tego upoważnienia do wystawiania dokumentów przez osoby nie będące funkcjonariuszami publicznymi należy upatrywać przede wszystkim w ustawie lub aktach prawnych normatywnych niższego rzędu (por. uzasadnienie uchwały SN z 12 marca 1996 r., I KZP 39/95, OSNKW 1996/3 – 4/17).

Sąd Rejonowy kompetencji oskarżonych do wystawienia przedmiotowych protokołów kontroli podatkowej doszukiwał się w ich statusie funkcjonariuszy publicznych, który w okolicznościach niniejszej sprawy wątpliwości budzić nie mógł. Niewątpliwie jako inspektorki Referatu (...) Urzędu Miejskiego w T., a więc zajmujące stanowiska wedle nomenklatury urzędniczej przyporządkowane pracownikom samorządowym w rozumieniu ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2008 Nr 223 poz. 1458 z późn. zm.), były w krytycznym czasie osobami będącymi pracownikami organu samorządu terytorialnego w rozumieniu art. 115 § 13 pkt 4 kk i to takimi, którzy nie pełnili wyłącznie czynności usługowych. Jednocześnie w pisemnych motywach skarżonego orzeczenia Sąd meriti pokusił się o wskazanie, że oskarżone były zobowiązane m.in. do sporządzania protokołów kontroli mających na celu ustalenie powierzchni budynków (k. 343), co rzeczywiście zdaje się sugerować, że musiały być też uprawnione do wystawienia przedmiotowych protokołów, mających przecież dokumentować przeprowadzenie kontroli podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, których przedmiotem było przede wszystkim sprawdzenie powierzchni budynków, a więc okoliczności decydującej o wymiarze tego podatku. Uprawnienie może przecież wynikać również z określonego obowiązku, stanowiąc w sposób naturalny jego uzupełnienie jako warunek

sine qua non konieczny do zagwarantowania jego realizacji (por. postanowienie SN z 24 maja 2007 r., I KZP 11/07, OSNKW 2007/6/58).

Nieprawidłowym było jednak ustalenie Sądu Rejonowego, że oskarżone czerpały kompetencje do wystawienia przedmiotowych protokołów jako funkcjonariusze publiczni z racji pełnionej funkcji, tj. zajmowania stanowisk urzędniczych, z którymi wiązały się określone obowiązki. Nie uwzględniało ono bowiem obowiązujących przepisów prawa, konkretnie przepisów ordynacji podatkowej dotyczących kontroli podatkowej. Z art. 290 § 1 op, który stanowi, że przebieg kontroli kontrolujący dokumentuje w protokole, wynika bowiem niezbicie i jasno, że do wystawienia dokumentu, jakim jest protokół kontroli podatkowej, uprawniony jest jedynie kontrolujący, a więc osoba, która w myśl art. 283 op została imiennie upoważniona do przeprowadzenia kontroli podatkowej przez uprawniony do tego organ w prawem przewidzianej formie, a więc na podstawie dokumentu upoważnienia o treści ściśle określonej w art. 283 § 2 op. Nawet jeśli w przypadku uprawnionych organów wymienionych w art. 283 § 1 pkt 2 op, wśród których jest m.in. wójt, burmistrz (prezydent miasta), adresatem wspomnianego imiennego upoważnienia do kontroli mogłyby być jedynie pracownik urzędu gminy (miasta), a zatem i funkcjonariusz publiczny, to i tak kompetencji do wystawienia dokumentu w postaci protokołu kontroli należało się doszukiwać w czymś więcej, niż tylko w posiadanym statusie funkcjonariusza publicznego wynikającym z zajmowanego stanowiska urzędniczego w strukturze urzędu miejskiego, właśnie w owym upoważnieniu, którego w żadnym razie z uwagi na unormowanie art. 283 op nie można się było doszukiwać jedynie jako uprawnienia determinowanego zakresem obowiązków, jakie z danym stanowiskiem się wiązały. Ujmując rzecz obrazowo, status funkcjonariuszy publicznych nie był wystarczającym dla uznania oskarżonych za podmioty zdadne do poniesienia odpowiedzialności karnej z art. 271 § 1 kk w związku z poświadczaniem nieprawdy w przedmiotowych protokołach kontroli podatkowej. W realiach niniejszej sprawy oskarżone mogłyby zatem ponieść odpowiedzialność z tego przepisu, o ile ustalonym zostałyby, że były innymi osobami uprawnionymi do wystawienia tego rodzaju dokumentów.

Tymczasem Sąd Rejonowy w ogóle nie poczynił ustaleń, które wskazywałyby na posiadanie przez oskarżone statutu kontrolujących w rozumieniu art. 283 op i art. 290 § 1 op, przez co jedynie mogły uzyskać uprawnienie do wystawienia przedmiotowych protokołów kontroli. Na wynikające z tego uprawnienie oskarżonych do wystawienia tego rodzaju dokumentu nie wskazuje opis czynu im przypisanego w pkt 1 zaskarżonego wyroku, posługujący się w istocie jedynie określeniem cyt.: „jako funkcjonariusze publiczni poświadczyły nieprawdę w protokołach kontroli podatkowej”, nie wspominający natomiast w żadnym fragmencie w jakikolwiek sposób, że były one uprawnione do wystawienia przedmiotowych protokołów. Również pisemne uzasadnienie zaskarżonego wyroku odwołuje się ogólnie jedynie do wspomnianego wyżej obowiązku, a pomija choćby odniesienie się do załączonego do akt sprawy dokumentu upoważnienia (k. 67), który Sąd Rejonowy nawet zdawał się dostrzegać, skoro wskazał go jako podstawę dowodową wyroku (k. 343v).

Niewątpliwie próba wyeliminowania tego rodzaju braku byłaby działaniem podejmowanym z niekorzyścią dla oskarżonych, które prowadzić musiałoby do wydania orzeczenia surowszego, wyrażającego się bowiem poczynieniem nowego dodatkowego ustalenia, bez którego na ten moment nie jest możliwym stwierdzenie zrealizowania przez obie panie wszystkich znamion określonych w art. 271 § 1 kk. In concreto, czy to w postępowaniu odwoławczym, czy też w dalszym postępowaniu toczącym się na skutek uchylenia zaskarżonego orzeczenia i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania, sanacja wskazanego uchybienia nie była natomiast w ogóle dopuszczalną, kiedy wyrok Sądu Rejonowego zaskarżony został jedynie na korzyść oskarżonych, o czym musi przesądzać choćby status procesowy skarżącego obrońcy (por. art. 86 § 1 kpk).

Już więc tylko wynikający z art. 434 § 1 kpk i art. 443 kpk zakaz reformationis in peius niedopuszczalnym czyniłby uzupełnienie opisu czynu przypisanego oskarżonym w pkt 1 zaskarżonego wyroku przez wprowadzenie do niego wymaganego przez prawo karne materialne znamienia wskazującego na posiadanie przez te kobiety „uprawnienia” do wystawienia przedmiotowych protokołów kontroli (por. postanowienie SN z dnia 15 listopada 2005 r., IV KK 238/05, Prok. i Pr. 2006/3/14; postanowienie SN z 20 lipca 2005 r., I KZP 20/05, OSNKW 2005/9/76; wyrok SN z 12 maja

2004 r., III KK 166/03, LEX nr 110535; Kazimierz Marszał: Glosa do uchwały SN z dnia 7 czerwca 2002 r., I KZP 16/02, OSP 2003/2/24 - t.1), a bez którego nie może być w ogóle mowy o sprawstwie przestępstwa z art. 271 § 1 kk.

Nie mniej Sąd Okręgowy stoi na stanowisku, iż takiego rodzaju ustalenia faktycznego i tak nie dałoby się poczynić, o czym musiało przesądzić skonfrontowanie zlekceważonego przez Sąd Rejonowy dokumentu upoważnienia (k. 67) z przepisami Ordynacji podatkowej, na potrzebę czego trafnie naprowadzały wywody skarżącego, wyciągającego jedynie nieadekwatne wnioski z tego zestawienia. Jak już wyżej wskazano nie uprawniały one do stwierdzenia, że w przypadku przedmiotowych protokołów kontroli podatkowej nie mieliśmy w ogóle do czynienia z dokumentami w rozumieniu art. 115 § 14 kk. Z przyczyn natomiast poniżej naprowadzonych, należało dojść do wniosku, iż oskarżone nie były innymi osobami uprawnionymi do wystawienia dokumentów, których dotyczyło postępowanie.

Jakkolwiek z przywołanego upoważnienia wynikało, że uprawniony organ, czyli Burmistrz T., upoważniał je jako pracowników Urzędu Miejskiego w T. do przeprowadzenia kontroli podatkowych, których przebieg dokumentować miały przedmiotowe protokoły kontroli, nie mniej dokument ten nie spełniał wymogów formalnych określonych w art. 283 § 2 op w jego brzmieniu obowiązującym w czasie, kiedy to upoważnienie miało być wystawione, co więcej sporządzone zostało z wykorzystaniem nieaktualnego wzoru formularza imiennego upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej, mającego z założenia uwzględniać właśnie elementy upoważnienia wynikające z art. 283 § 2 op (por. art. 283 § 3 op), który określany jest w drodze rozporządzenia przez Ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Już tylko oznaczenie „KON-S” wzoru imiennego upoważnienia wykorzystanego dla wystawienia przedmiotowego upoważnienia wskazuje, iż stanowił on załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 sierpnia 2003 r. w sprawie wzoru imiennego upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej (Dz.U. Nr 152, poz. 1490) obowiązującego jedynie do 24 sierpnia 2004 r., od kiedy to obowiązywał inny wzór upoważnienia, na domiar ujednolicony dla wszystkich podmiotów uprawnionych do jego wystawienia (zob. Dz.U. Nr 184 poz. 1901), następnie zmieniany kolejnymi rozporządzeniami wydawanymi na podstawie delegacji z art. 283 § 3 op. (zob. Dz.U. z 2005 Nr 165 poz. 1370; Dz.U. z 2007 r. Nr 101, poz. 677; Dz.U. z 2008 r. Nr 237 poz. 1661; Dz.U. z 2009 r. Nr 36 poz. 281). Od 7 marca 2009 r. do 1 kwietnia 2012 r. obowiązywało rozporządzenie z dnia 4 marca 2009 r. (Dz.U. Nr 36, poz. 281) określające wzór upoważnienia z oznaczeniem „KON-W” (Dz.U.), dostosowujące jego treść m.in. do zmienionego z dniem art. 283 op. Przepis ten zaś w § 2, któremu brzmienie wówczas obowiązujące nadano jeszcze 21 sierpnia 2004 r. (Dz.U. z 2004 r. Nr 173 poz. 1808), wymagał, by upoważnienie do kontroli podatkowej oprócz oznaczenia organu oraz daty i miejsca jego wystawienia, wskazania podstawy prawnej, imienia i nazwiska oraz numeru i legitymacji służbowej kontrolującego (kontrolujących), określenia zakresu kontroli, przewidywanego terminu zakończenia kontroli, podpisu osoby udzielającej upoważnienia z podaniem zajmowanego stanowiska lub funkcji, zawierało również oznaczenie kontrolowanego, datę rozpoczęcia kontroli oraz pouczenie o prawach i obowiązkach kontrolowanego wynikających z obowiązujących przepisów ordynacji podatkowej o kontroli podatkowej. Niewątpliwie przedmiotowe upoważnienie nie określało daty rozpoczęcia kontroli oraz nie zawierało aktualnego pouczenia o prawach i obowiązkach kontrolowanego wynikających z przepisów ordynacji podatkowej, choćby o art. 284 § 4 i 5 op, dodanych przecież do porządku prawnego dopiero z dniem 7 marca 2009 r. (Dz.U. z 2009 r. Nr 18 poz. 97). Wątpliwym było też oznaczenie kontrolowanego, kiedy już formularz KON-S wymagał podania jego imienia i nazwiska/pełnej nazwy oraz numeru identyfikacji podatkowej, a obowiązujący w 2009 r. formularz KON-W tylko potwierdzał taki sposób oznaczenia kontrolowanego. Tymczasem przedmiotowe upoważnienie w części dotyczącej danych kontrolowanego identyfikowało go ogólnie jako „podatnicy podatku od nieruchomości i rolnego”. Udostępniony egzemplarz upoważnienia, na pierwszy rzut oka wyglądający jako oryginał, jeśli dostrzeże się naniesione na formularz, odręcznie numer upoważnienia oraz podpis burmistrza, a także tuszowy odcisk pieczęci urzędu oraz imiennej burmistrza, zdaje się również wskazywać, że nie mógł on zawierać wymaganego już wzorem KON-S oznaczenia organu oraz daty i miejsca jego wystawienia, choć nie można też nie dopuszczać myśli, iż przekazany Komisariatowi Policji w P. dokument miał jedynie nieskutecznie po czasie, w związku z żądaniem jego wydania (k. 66), stwarzać pozory istnienia dokumentu stanowiącego podstawę kontroli podatkowych, których dotyczyły przedmiotowe protokoły kontroli. W zakresie pozostałych odręcznych zapisów wydaje się bowiem kopią innego upoważnienia. Badanie tego było jednak zbyt technicznym, jeśli się uwzględni, że w myśl obowiązującego od dnia 7 marca 2009 r. art. 283 § 4 op, już tylko upoważnienie, które nie spełnia wymagań, o których mowa w art. 283 § 2 op, nie

stanowi podstawy do przeprowadzenia kontroli. Jeśli nie było podstawy do przeprowadzenia kontroli, nie mogło być podstawy do sporządzenia protokołu kontroli, który ma przecież dokumentować jej przebieg. Zatem w sformułowaniu „nie stanowi podstawy” zawierać się musi też brak kompetencji dla określonych osób do jej przeprowadzenia, co oznacza, iż dokument upoważnienia nie spełniający wymagań określonych w art. 283 § 2 op, nie może czynić wskazanych w jego treści osób kontrolującymi upoważnionymi do wystawienia protokołu kontroli. Tym bardziej nie mogą te osoby uzyskać takiego statusu, gdy brak w ogóle dokumentu upoważnienia.

Z podanych względów nie było więc możliwym w okolicznościach niniejszej sprawy stwierdzenie popełnienia przez oskarżone przestępstwa z art. 271 § 1 kk.

Sąd Okręgowy dostrzegł wprawdzie, iż opis czynu im przypisanego w pkt 1 zaskarżonego wyroku zawierał sformułowania pozwalające stwierdzić, iż jako funkcjonariuszki publiczne umyślnie przekroczyły swe uprawnienia, świadczyć miało o tym już tylko poświadczanie nieprawdy w dokumentach, nie mniej dla przypisania odpowiedzialności z art. 231 § 1 kk koniecznym jest również ustalenie, że tego rodzaju postępowanie stanowi działanie na szkodę interesu publicznego lub prywatnego (por. postanowienie SN z 25 lutego 2003 r., WK 3/03, OSNKW 2003/5-6/53; wyrok SN z 11 maja 2007 r., WA 22/07, Prok. i Pr. 2007/10/5), a tego już nie sposób się było doszukać w opisie tego czynu. Trzeba natomiast wspomnieć, iż uzasadnienie zaskarżonego wyroku wskazywało wręcz, iż zdaniem Sądu Rejonowego interes publiczny miał nawet nie doznać uszczerbku na skutek tego rodzaju aktywności oskarżonych. Miała ona nie mieć bowiem wpływu na wysokość zobowiązań podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości osób, których przedmiotowe protokoły kontroli dotyczyły, co akurat wydaje się też potwierdzać art. 6 ust. 3 i 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2006 r. Nr 121 poz. 844 z późn. zm.). Zatem i w tym wypadku sam wzgląd na ograniczenia procesowe wynikające z art. 434 § 1 kpk i art. 443 kpk nie pozwalał Sądowi Okręgowemu tak zaingerować w treść zaskarżonego wyroku, by możliwym było choćby rozważanie przypisania oskarżonym w ramach zachowań opisanych w pkt 1 tego orzeczenia czynu kwalifikowanego z uwzględnieniem art. 231 § 1 kk.

Jest natomiast ewidentnym, że poza granicami oskarżenia w niniejszej sprawie pozostawało posłużenie się przedmiotowymi protokołami kontroli podatkowej, choćby miało służyć np. uzyskaniu przez oskarżone od pracodawcy nienależnego im świadczenia, do wypłaty którego doszło lub miałyby dojść pod wpływem błędu co do okoliczności, na które naprowadzały wspomniane dokumenty, choćby przez sam fakt ich sporządzenia. Zatem nie było potrzeby czynić rozważań pod kątem ewentualnej odpowiedzialności oskarżonych z art. 270 § 1 kk w tym jego fragmencie, który dotyczy użycia jako autentycznego fałszywego dokumentu, a niewątpliwie za takowe musiały uchodzić wszystkie przedmiotowe protokoły kontroli w świetle opinii z zakresu pisma ręcznego, wykluczającej przecież własnoręczność nakreślenia podpisów przez osoby rzekomo kontrolowane. Podobnie niepotrzebnym było zastanawiać się, czy za sprawą choćby jednej z oskarżonych doszło do oszustwa z art. 286 § 1 kk lub przynajmniej jego usiłowania.

Powyższe rozważania czyniły więc koniecznym tak skorygować zaskarżony wyrok w pkt 1, by oskarżona K. uniewinniona została od wszystkich zarzucanych jej czynów, a oskarżona S. jedynie od tych z zarzucanych jej czynów, które w opisie i kwalifikacji prawnej nie uwzględniały tych zachowań, których dotyczyły zaakceptowane w pełni przez Sąd Okręgowy rozstrzygnięcia skazujące tę oskarżoną za czyn z art. 270 § 1 kk w zw. z art. 12 kk (pkt 2 zaskarżonego wyroku). Kodeks postępowania karnego nie przewiduje bowiem uniewinniania oskarżonego od fragmentu zarzucanego mu czynu (por. wyrok SN z 16 grudnia 1971 r., IV KR 279/71, OSNGP 1972/4/79).

Zatem w stosunku do I. K. (1) nie mogły ostać się również rozstrzygnięcia z pkt 4, 5 i 6, a Skarb Państwa po myśli zasady z art. 632 pkt 2 kpk należało obciążyć kosztami procesu w jej sprawie.

W przypadku oskarżonej S. zbędnym natomiast stało się orzeczenie o karze łącznej, a rozstrzygnięcie o przepadku w oparciu o art. 44 § 1 kk swym zakresem objąć mogło jedynie dokumenty, o których mowa w pkt 2 zaskarżonego wyroku.