

Aleksandra Komar-Nalepa
Uniwersytet Warszawski
ORCID: 0000-0001-5338-9935
a.komar-nalepa@wpia.uw.edu.pl

Dowód poszlakowy a postępowania karne dotyczące wyłudzeń podatku VAT

Przed przystąpieniem do omówienia charakteru dowodu poszlakowego w postępowaniach dotyczących wyłudzeń podatku VAT, w pierwszej kolejności należy wyjaśnić, czym w ogóle jest dowód poszlakowy i czy można go utożsamiać z pojedynczą poszlaką, a także jak wygląda proces jego budowy.

Autorka niniejszego artykułu stoi na stanowisku, że dowodu poszlakowego absolutnie nie można utożsamiać z pojedynczą poszlaką, stanowi on bowiem dopiero rezultat procesu myślowego budowanego na podstawie wszystkich poszlak zgromadzonych w danej sprawie¹.

Zgodnie z definicją znajdującą się w „Słowniku języka polskiego”, poszlaka to „fakt niestanowiący bezpośredniego dowodu popełnienia przestępstwa przez daną osobę, lecz pozwalający na wniosek pośredni co do przestępstwa i osoby sprawcy”². Intuicyjne rozumienie poszlaki nie przysparza większych trudności zarówno prawnikom, jak i osobom niezajmującym się prawem. Mianem tym określa się coś, co wskazuje na sprawstwo danej osoby jako tej, która dokonała danego czynu przestępnego. Doktryna prawa karnego nie wypracowała jednak do tej pory jednobrzmiącej i precyzyjnej definicji poszlaki. Zapewne wynika to zarówno z kontrowersyjnego charakteru samego prawnego pojęcia poszlaki, jak również trudności w ocenie wartości dowodowej faktów, stanowiących określone poszlaki. Sięgając po kilka najważniejszych historycznych poglądów doktryny prawa karnego, można wskazać, że E. Krzymuski określał poszlaki jako „okoliczności, z których można wysnuć przekonanie o prawdziwości jakiegoś zdarzenia pozwalającego wnosić o popełnieniu przez oskarżonego zarzucanego mu czynu”³. Co więcej, autor ten podkreślał już pod

¹ A. Komar-Nalepa, *Dowód poszlakowy – metody i zakres budowy ze szczególnym uwzględnieniem spraw o zabójstwo*, Warszawa 2021, s. 35 i nast. [w druku].

² E. Sobol (red.), *Mały słownik języka polskiego*, Warszawa 2000, s. 726.

³ E. Krzymuski, *Wykład procesu karnego austriackiego*, Kraków 1891, s. 376.

koniec XIX w., że poszlaka nie może być okolicznością wchodzącą w skład istoty przestępstwa oraz wskazywał, że pojedyncza poszlaka nie ma znaczenia dowodowego, dopóki nie jest poparta innymi poszlakami⁴. W latach 30. XX w. M. Hauswirt i S. Popower za poszlakę uważali okoliczność niestanowiącą dowodu, na której nie można opierać stanowczego wniosku o istnieniu pewnego faktu, pozwalającą jednak jednocześnie na logiczne przyjęcie istnienia tego faktu. Autorzy ci twierdzili nadto, że pojedyncza poszlaka może jedynie stwarzać pozory winy oskarżonego⁵. S. Glaser określał z kolei poszlakę jako „okoliczność, która nie stwierdza bezpośrednio prawdopodobieństwa jakiegoś faktu, lecz jedynie wykazuje prawdziwość takiej okoliczności faktycznej lub zdarzenia, z której można wnosić o prawdziwości owego faktu”⁶. Z. Papierkowski natomiast wskazywał, że „przez poszlakę należy rozumieć okoliczność faktyczną, która pozwala wysnuwać pewne wnioski co do prawdziwości lub nieprawdziwości innej okoliczności faktycznej”⁷. Autor ten dostrzegał, że muszą istnieć dwa fakty, z których jeden jest faktem do udowodnienia, tzw. *factum probandum*, drugi natomiast faktem dowodzącym, tzw. *factum probans* lub *factum indicans*, a poszlaką jest właśnie ten ostatni, tj. fakt dowodzący. Z. Papierkowski podkreślał przy tym, że „poszlaką nie jest tylko jakiś zaledwie dostrzegalny ślad, wydobyty w zamierzchłej rzeczywistości, lecz że może nią być każdy fakt, każde zdarzenie mniej lub więcej głośnie, ważne, które by tylko pozostawało w pewnym związku z tym, co chcemy udowodnić w procesie”⁸. S. Śliwiński z kolei w ogóle nie definiował pojęcia poszlaki, a koncentrował się jedynie na dowodzie z poszlak, który określał jako dowód pośredni⁹. W latach 50. najważniejsze definicje poszlaki przedstawili M. Strogowicz oraz M. Cieślak. M. Strogowicz uznawał, że „poszlaką jest wszelki dowód – zarówno bezpośredni, jak i pośredni – udowadniający dokonanie przestępstwa przez oskarżonego”¹⁰. M. Cieślak zaś określił poszlakę jako fakt, który jest bezpośrednim przedmiotem dowodu i który z kolei pozwala na wyciągnięcie wniosku o istnieniu lub nieistnieniu faktu głównego, będącego ostatecznym przedmiotem dowodu¹¹. J. Nelken w latach 70. XX w. z kolei zdefiniował poszlakę jako „fakt

⁴ Ibidem.

⁵ M. Hauswirt, S. Popower, *Dowód*, [w:] W. Makowski (red.), *Encyklopedia podręczna prawa karnego*, Warszawa 1931, s. 342.

⁶ S. Glaser, *Polski proces karny w zarysie*, Kraków 1934, s. 209.

⁷ Z. Papierkowski, *Dowód poszlakowy w postępowaniu karnym*, Lublin 1933, s. 32.

⁸ Ibidem, s. 32–33.

⁹ S. Śliwiński, *Polski proces karny przed sądem powszechnym. Zasady ogólne*, Warszawa 1948, s. 600.

¹⁰ M. Strogowicz, *Prawda obiektywna i dowody sądowe w radzieckim procesie karnym*, Warszawa 1955, s. 278. Autor ten jednak nie pozostaje konsekwentny w swojej koncepcji istoty poszlaki, gdyż w dalszej części tejże pracy pisze m.in., że „poszlaka zazwyczaj nie rzuca się w oczy tak, jak to się dzieje z dowodem bezpośrednim” (s. 393).

¹¹ M. Cieślak, *Zagadnienia dowodowe w procesie karnym*, Warszawa 1955, s. 82.

uboczny w stosunku do faktu głównego, który rozpatrywany pojedynczo stwarza jedynie prawdopodobieństwo dotyczące sprawcy przestępstwa, a który łącznie z innymi faktami stwarza podstawę pewności, co do sprawcy przestępstwa (podstawę dowodu poszlakowego)”. Według niego cechą charakterystyczną poszlaki, „odróżniającą ją od innych faktów znajdujących się w orbicie postępowania dowodowego, jest przede wszystkim jej uboczna pozycja w stosunku do faktu głównego, do głównego przedmiotu postępowania dowodowego. Dowodzenie zaś oparte na poszlakach cechuje stopniowość w miarę ich gromadzenia przemiana prawdopodobieństwa w pewność”¹². Podobne stanowisko zajął A.Gaberle, dowodząc, że w teorii dowodów pojęcie poszlaki traktuje się jako synonim ustalenia faktu ubocznego, z którego z kolei można wyprowadzić wnioski co do faktu głównego, czyli popełnienia przez podejrzanego zarzucanego mu czynu¹³. Nowsze prace, w szczególności o charakterze podręcznikowym, przywołując definicję poszlaki, co do zasady opierają się na koncepcjach przedstawionych powyżej, stąd też z uwagi na ograniczenia objętościowe niniejszej publikacji nie będą one przytaczane¹⁴.

Wobec zaprezentowanej powyżej definicji poszlaki autorstwa J. Nelkena jako konieczne jawi się natomiast sprecyzowanie, co należy definiować jako fakt główny, a co jako fakt uboczny w postępowaniu karnym. Fakt główny rozumiany jest w doktrynie prawa karnego po prostu jako główny przedmiot postępowania dowodowego¹⁵ lub ostateczny cel tego postępowania w procesie karnym¹⁶. Jest to zatem nic innego jak zestaw znamion przestępstwa w aspekcie postępowania dowodowego¹⁷. J. Nelken wskazywał, że fakt główny to zdarzenie zawierające zarówno podmiotowe, jak i przedmiotowe znamiona przestępstwa, a zatem – w uproszczeniu – jest on po prostu określonym przestępstwem zarzucanym konkretnej osobie¹⁸. Fakt uboczny natomiast to fakt, który nie wchodzi w zakres zestawu znamion przestępstwa, tj. faktu głównego, a zajmuje w stosunku do niego w przedmiocie dowodzenia pozycję pomoc-

¹² J. Nelken, *Dowód poszlakowy w procesie karnym*, Warszawa 1970, s. 14–15.

¹³ A. Gaberle, *Dowody w sądowym procesie karnym*, Warszawa 2007, s. 45.

¹⁴ Patrz też: A. Komar-Nalepa, op. cit., s. 13 i nast.

¹⁵ Należy wskazać, że nie można stawiać znaku równości między przedmiotem postępowania dowodowego w procesie karnym a przedmiotem tego procesu. W doktrynie występują dwie konkurencyjne koncepcje na określenie tego, co jest przedmiotem procesu karnego. Według pierwszej z nich jest to czyn przestępny, według drugiej natomiast jest to kwestia odpowiedzialności prawnej (często nie tylko karnej lecz także i cywilnej) określonej osoby za określony czyn przestępny. Patrz: M. Cieślak, *O pojęciu przedmiotu procesu karnego i w sprawie tzw. „podstawy procesu”*, „Państwo i Prawo” 1959, nr 8–9; B. Bieńkowska, *O przedmiocie procesu karnego*, „Państwo i Prawo” 1994, z. 2, s. 67 i przywołana tam literatura.

¹⁶ Tak m.in. Z. Papierkowski, op. cit., s. 33; M. Cieślak, *Zagadnienia dowodowe...*, s. 45.

¹⁷ Tak m.in. S. Kalinowski, M. Siewierski, *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, Warszawa 1960, s. 175.

¹⁸ J. Nelken, op. cit., s. 95.

niczą¹⁹. I to właśnie fakty uboczne (okoliczności uboczne), nazywane są w nauce prawa karnego poszlakami²⁰.

Zdecydowanie należy jednak podkreślić, iż uboczny w stosunku do faktu głównego charakter poszlak nie oznacza, że pozostają one bez związku z tym faktem. To właśnie logiczny i uprawdopodobniony lub nawet pewny związek pomiędzy udowodnionymi oraz logicznie powiązаныmi ze sobą w sprawie faktami ubocznymi (poszlakami) a faktem głównym stanowi podstawę dowodu poszlakowego²¹. Wobec tego poszlaki (fakty uboczne) odgrywają w postępowaniu karnym podwójną rolę: po pierwsze, same podlegają dowodzeniu, tzn. są przedmiotem bezpośrednich ustaleń czynionych na podstawie zgromadzonych w sprawie środków dowodowych, po drugie, stanowią elementy służące do budowy dowodu poszlakowego. Każda poszlaka (fakt uboczny) jest zatem zarówno faktem dowodzonym (*factum probandum*), jak i faktem dowodzącym (*factum probans*). Należy jednak zdecydowanie podkreślić, że faktem dowodzącym poszlaka może stać się dopiero wówczas, gdy sama zostanie odpowiednio dowiedziona w postępowaniu dowodowym²².

J. Nelken określił stosunek pojedynczej poszlaki do dowodu poszlakowego jako przemianę prawdopodobieństwa w pewność²³. Dowodził, że podstawą dowodu poszlakowego jest zespół poszlak, który polega przede wszystkim na tym, że wersja utworzona przez każdą z poszlak ma ten sam przedmiot, a zatem tworzą one tą samą wersję całkowitą, obejmującą fakt główny dowodzenia. Całość podstawy dowodowej dowodu poszlakowego J. Nelken upatruje zatem w ukształtowanej sumie zespolonych poszlak, z czym trudno się nie zgodzić. W ten sposób każda z poszlak wskazuje bowiem nie tylko na fakt główny, lecz potwierdza również pozostałe, ustalone w toku postępowania dowodowego w sprawie poszlaki.

Dowód poszlakowy zatem to dowód uzyskiwany na podstawie wnioskowania o fakcie głównym poprzez poszlaki, czyli fakty znajdujące się na uboczu głównego przedmiotu postępowania. Dopiero gdy zebrane w sprawie poszlaki tworzą pewność, rozumianą jako niemożność jakiegokolwiek innej interpretacji zdarzenia niż płynącej z ustalonych w sprawie poszlak, można przyjąć, że został uzyskany dowód poszlakowy. Prawidłowa konstrukcja dowodu poszlakowego wymaga prawidłowego ustalenia przesłanek dowodzenia, tj. udowodnienia w sposób niewątpliwy poszczególnych poszlak, a następnie wykazania związku przyczynowego pomiędzy nimi a faktem głównym. Budowa podstawy dowodowej jest zatem w tym przypadku o wiele dłuższa niż w przypadku tzw.

¹⁹ Ibidem. W języku angielskim na oznaczenie poszlaki często używa się sformułowania *fact incidental*.

²⁰ Szerzej: A. Komar-Nalepa, op. cit., 16 i nast.

²¹ Ibidem, s. 22.

²² Ibidem.

²³ J. Nelken, op. cit., s. 85.

dowodu bezpośredniego, prowadzi jednak do tego samego celu – do subiektywnego przekonania organu procesowego o pewności logicznego wnioskowania z dowodzenia opartego na ustalonych w sprawie poszlakach. Dowód poszlakowy to końcowy rezultat procesu myślowego, w którym uzyskujemy pewność, że przebieg zdarzenia objętego postępowaniem nie może być inny, niż ten określony na podstawie ustalonych w sprawie i połączonych w logiczną całość poszlak, dlatego jego budowa winna być szczególnie skrupulatna i ostrożna²⁴. Podobne stanowisko prezentuje S. Waltoś, który wskazuje na trzy warunki, które winien spełniać dowód poszlakowy, aby mógł stanowić podstawę do ustaleń faktycznych w sprawie: po pierwsze, należy zgromadzić tyle powiązanych ze sobą poszlak, aby pozwalały na ustalenie faktu głównego, po drugie, wnioskowanie wyprowadzone ze zgromadzonych w sprawie poszlak musi wykluczać możliwość zaistnienia jakiegokolwiek innej wersji zdarzenia, po trzecie zaś, wszystkie poszlaki muszą być udowodnione²⁵. Ze stanowiskiem tym należy się w pełni zgodzić, choć nie sposób nie zauważyć, że w szczególności drugi z ww. warunków jawi się jako trudny do osiągnięcia w praktyce.

W tym miejscu należy także zasygnalizować, że w praktyce wymiaru sprawiedliwości w sprawach karnych problem bardzo często sprawia zaszeregowanie konkretnego postępowania jako poszlakowego czy też opartego na dowodach bezpośrednich. Często zapomina się bowiem, że poszlaki mogą odnosić się do faktu głównego nie tylko w zakresie przedmiotowym, ale także i podmiotowym przestępstwa. Nie ulega wątpliwości, że określenie charakteru winy oskarżonego, w sytuacji gdy okoliczności przedmiotowe przestępstwa nie pozostawiają wątpliwości, jest faktem głównym, a istnienie dowodów bezpośrednich, odnoszących się do okoliczności przedmiotowych czynu zabronionego, nie zawsze mogą stanowić także podstawę dla określenia strony podmiotowej tego czynu. Co prawda już w latach 30. XX w. Z. Papierkowski dowodził, że poszlaki mogą się odnosić zarówno do przedmiotowej, jak i podmiotowej istoty czynu, a także do osoby sprawcy oraz do okoliczności stanowiącej ustawowe znamię, kwalifikujące dane przestępstwo, np. uzbrojenie oskarżonego w chwili popełnienia czynu²⁶, jednak, niestety, nie zawsze jest to respektowane w praktyce wymiaru sprawiedliwości²⁷.

Na czym powinien zatem polegać proces właściwej i rzetelnej budowy dowodu poszlakowego w warunkach konkretnej sprawy?

Konstrukcja dowodu poszlakowego składa się z dwóch etapów. Jak wskazano wcześniej, pierwszy z nich polega na zgromadzeniu oraz pewnym ustaleniu, tj. udowodnieniu wszystkich możliwych w danej sprawie poszlak poprzez ocenę wiarygodności środków dowodowych, wskazujących na te poszlaki. Dru-

²⁴ A. Komar-Nalepa, s. 35 i nast.

²⁵ S. Waltoś, *Proces karny. Zarys systemu*, Warszawa 1996, s. 356.

²⁶ Z. Papierkowski, op. cit., s. 33–34.

²⁷ A. Komar-Nalepa, op. cit., s. 51 i nast.

gi etap natomiast to ustalenie faktu głównego, sprowadzające się do oceny wszystkich poszlak poprzez okoliczność, czy wskazują one na fakt główny. Ponadto, co należy zdecydowanie podkreślić, w sprawach poszlakowych występuje dodatkowe ogniwo, a mianowicie konieczność wykazania związku przyczynowego między daną poszlaką a faktem głównym. Na określenie dowodu uzyskanego w wyniku oceny poszlak używa się niekiedy w literaturze także – obok nazwy „pośredni” – nazw: „złożony” czy „krytyczny”²⁸.

Aby zatem w ogóle przejść do budowy dowodu poszlakowego, w pierwszej kolejności muszą zostać ustalone i udowodnione w sposób niewątpliwy, składające się na niego poszlaki. Co prawda przyjęte jest, że nie może być mowy o ustaleniu minimalnej liczby poszlak, niezbędnych dla ukształtowania podstawy dowodu, ponieważ w praktyce każdorazowo zależne jest to od warunków konkretnej sprawy²⁹, jednak w doktrynie i judykaturze nie ma wątpliwości co do tego, że im więcej w sprawie możliwych do udowodnienia poszlak, tym mocniejszy dowód poszlakowy można skonstruować. Raz jeszcze należy przy tym stanąć na stanowisku, że bez wątpienia silniejszą moc dowodową będzie miał dowód poszlakowy zbudowany na podstawie poszlak płynących z różnych i niepowiązanych ze sobą w żaden sposób źródeł³⁰. Najważniejszym jednak „warunkiem, który pozwala przekształcić wielość zaistniałych w danej sprawie poszlak w dowód poszlakowy, będący pełnoprawnym dowodem w sprawie, jest logiczne powiązanie całokształtu tychże poszlak, wykluczające realnie inne wersje danego zdarzenia”³¹.

Prawidłowo zbudowany dowód poszlakowy musi zaś, jak każda operacja myślowa w postępowaniu dowodowym w procesie karnym, uwzględniać dyrektywy wynikające z art. 7 Kodeksu postępowania karnego (dalej jako k.p.k.). Proces konstrukcji dowodu poszlakowego musi być zatem zgodny z zasadami wiedzy, doświadczenia życiowego i logicznego rozumowania. Oznacza to, że nie tylko cały ciąg poszlak, lecz także indywidualnie każdą z nich należy oceniać przez pryzmat wyżej wymienionych kryteriów. Właściwe zastosowanie zasady swobodnej oceny dowodów w procesie poszlakowym oznacza, że sąd ma swobodę w ocenie wiarygodności środków dowodowych, uzyskanych z nich informacji oraz dokonanych na ich podstawie ustaleń faktycznych. Następnie rygorom logiki i doświadczenia podlega również wykazanie związku między poszlaką a faktem głównym. Nie jest to więc pozostawione dowolności sędziego, na którym ciąży obowiązek uzasadnienia w wyroku każdego przedsięwziętego kroku³².

²⁸ A. Szymacha-Zwolińska, *Realizacja niektórych zasad procesowych w sprawach poszlakowych*, „Studia Iuridica” 1997, t. XXXIII, s. 200; por także: S. Kalinowski, *Polski proces karny w zarysie*, Warszawa 1979, s. 165.

²⁹ J. Nelken, op. cit., s. 85.

³⁰ Bardziej szczegółowo na ten temat: A. Komar-Nalepa, op. cit., s. 35 i nast.

³¹ T. Grzegorzcyk, J. Tylman, *Polskie postępowanie karne*, Warszawa 2007, s. 448.

³² A. Szymacha-Zielińska, op. cit., s. 207.

Prawidłowa budowa rzetelnego dowodu poszlakowego wymaga zatem od organów postępowania karnego szczególnie wnikliwej pracy, w której winny zostać zweryfikowane wszystkie możliwe wersje zdarzeń przedstawiane przez strony postępowania. Organy postępowania karnego powinny przy tym ze szczególną ostrożnością wydawać postanowienia o oddaleniu wniosków dowodowych w procesach poszlakowych, bowiem nawet z pozoru nieistotna okoliczność może okazać się kluczowa w procesie budowy dowodu poszlakowego. Bardzo często w tego typu przypadkach ustalenie z pozoru błahej okoliczności samo w sobie nie może o niczym przesądzać, lecz w powiązaniu z pozostałym materiałem dowodowym zgromadzonym w sprawie może okazać się bardzo istotnym ogniwem, a zatem jej ustalenie jawi się jako konieczne w świetle art. 2 § 2 k.p.k., art. 4 k.p.k. oraz art. 7 k.p.k., w warunkach w których nie przesądza się *a priori* o winie oskarżonego, a tego przecież nigdy sądowi czynić nie wolno.

Budowa dowodu poszlakowego co raz częściej nabiera szczególnego znaczenia w postępowaniach dotyczących wyłudzeń podatku VAT, tym bardziej że ustawą z dnia 10 lutego 2017 roku o zmianie ustawy – Kodeks karny (dalej jako k.k.) oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2017 r., poz. 244) ustawodawca wprowadził nowe czyny zabronione związane z wystawianiem faktur VAT: przestępstwo fałszu materialnego faktury (art. 270a k.k.) i przestępstwo fałszu intelektualnego faktury (art. 271a k.k.), wraz z towarzyszącymi im przepisami art. 277a–277d k.k. Ustawodawca zdecydował przy tym, że fałszowanie konkretnych dokumentów w postaci faktur lub ich używanie podlega co do zasady znacznie surowszej odpowiedzialności karnej niż fałszowanie lub używanie innych dokumentów. Wyjściowo bowiem, w typie podstawowym art. 270a § 1 k.k., podlegają one karze pozbawienia wolności od 6 miesięcy do lat 8, a nie jak ma to miejsce w przypadku dokumentów określonych w art. 270 § 1 k.k. – od 3 miesięcy do lat 5. Analogiczne podwyższenie ustawowego zagrożenia karą występuje w art. 271a § 1 k.k. Co jednak najważniejsze: przepisy art. 270a § 2 k.k., art. 271a § 2 k.k. oraz art. 277a k.k. określają nowe typy zbrodni w polskim prawie karnym.

Biorąc zatem pod uwagę wysokość kar grożących za popełnienie tego typu przestępstw, w tym w szczególności o znamionach zbrodni, należy wymagać od organów postępowania karnego, aby proces gromadzenia oraz oceny materiału dowodowego przebiegał w sposób szczególnie wnikliwy i skrupulatny. Należy również podkreślić, że zignorowanie przez organy wymiaru sprawiedliwości poszlakowego charakteru sprawy w konkretnym przypadku, najczęściej poprzez potraktowanie pojedynczej poszlaki jako bezpośredniego dowodu winy oskarżonego w zakresie określenia strony podmiotowej przestępstwa, niesie za sobą znamienne skutki. Wówczas bowiem to na obronę zostaje przerzucony ciężar wykazania rzeczywistego nastawienia psychicznego oskarżonego do czynu, co jest trudne na etapie postępowania przygotowawczego i postępowania

nia przed sądem I instancji, jednak jeszcze trudniejsze na etapie postępowania apelacyjnego. Czyni w zasadzie niemożliwym skonstruowanie skutecznego zarzutu odwoławczego³³. Z całą stanowczością należy zatem przyjąć, że procesem poszlakowym winien być określany nawet proces, w którym występują dowody bezpośrednie, jednak nie odnoszą się one do wszystkich elementów przestępstwa, przykładowo: brak dowodów bezpośrednich, pozwalających na określenie strony podmiotowej przestępstwa, podczas gdy okoliczności strony przedmiotowej nie pozwalają na jednoznaczne i kategoryczne określenie nastawienia psychicznego sprawcy do czynu.

W każdej sprawie poszlakowej, w tym również w sprawach o wyłudzenia podatku VAT, czołowy problem stanowi konsekwentne realizowanie dwóch podstawowych zasad. Pierwsza z nich to konieczność drobiazgowego i wszechstronnego rozważenia każdej informacji, stanowiącej potencjalne źródło poznania prawdy. Druga natomiast to skrupulatne dokumentowanie wszelkich osobowych i rzeczowych środków dowodowych oraz ocenianie ich na tle całości kształtu okoliczności sprawy, nie zaś w oderwaniu od kontekstu poszczególnych poszlak. Poszczególne poszlaki tworzyć można bowiem zarówno na podstawie rzeczowych, jak i osobowych źródeł dowodowych.

W budowie dowodu poszlakowego ogromna rola przypada także wszelkim przeszukaniom zarówno miejsc, jak i osób w celu odnalezienia jakichkolwiek śladów i przedmiotów zawierających informacje o danej sprawie. Przeszukanie powinno przeprowadzać się natychmiast, gdy zajdzie taka potrzeba i zaistnieją ku temu podstawy prawne, tak aby nikt nie mógł dokonać nieuprawnionej ingerencji w materiał, który może stanowić dowód w sprawie. Należy również podkreślić, że nie wystarczy samo znalezienie dowodu rzeczowego. Aby dobrze spełnił on funkcję środka poznania prawdy w procesie poszlakowym, musi zostać bardzo dokładnie opisany w protokole przeszukania oraz odpowiednio sfotografowany czy też nagrany. Istotną rzeczą jest również utrwalenie w formie procesowej miejsca, skąd dany przedmiot wydobyto, oraz zaprotokołowanie oświadczeń osób, które uczestniczyły w przeszukaniu. W procesie poszlakowym trudno przy tym poprzestać na lakonicznej treści oświadczeń, mieszczących się w wąskich ramach formularza protokołu – należy je przytaczać z możliwie najwierniejszym odzwierciedleniem. Już na etapie pierwszych czynności w sprawie trzeba przewidywać prawdopodobieństwo powstania trudności dowodowych³⁴. Niestety, jak wynika z obserwacji praktyki wymiaru sprawiedliwości w toku wykonywania zawodu adwokata, w procesach o wyłudzenie podatku VAT organy ścigania bardzo często budują swoje przekonanie o sprawstwie danej osoby w oparciu o ujawnioną w jakimś konkretnym

³³ Patrz też: A. Komar-Nalepa, *Dowód poszlakowy – metody i zakres budowy ze szczególnym uwzględnieniem spraw o zabójstwo*, Warszawa 2021, Wydawnictwo Beck – praca w druku.

³⁴ J. Gurgul, *Budowanie dowodu z poszlak w sprawach o zabójstwa*, „Problemy Praworządności” 1978, nr 3, s. 17.

miejscu dokumentację, nie weryfikując nawet dokładnie, czy ta osoba rzeczywiście posiada udowodnialny związek z miejscem ujawnienia dokumentów. Bardzo rzadko przeprowadza się badania daktyloskopijne lub biologiczne, mające na celu ustalenie, czy na zabezpieczonej dokumentacji w ogóle znajdują się ślady podejrzanego, nawet jeżeli od samego początku postępowania kategorycznie zaprzecza on, aby te dokumenty kiedykolwiek znajdowały się w jego posiadaniu czy też aby brał jakikolwiek udział w ich powstawaniu lub gromadzeniu.

Postępowania karne dotyczące wyłudzeń podatku VAT najczęściej posiadają charakter złożony zarówno podmiotowo, jak i przedmiotowo. Bardzo często współoskarżeni zrzucają na siebie wzajemnie cały ciężar odpowiedzialności za wykryte w toku postępowania karnego nieprawidłowości. Implikuje to zatem konieczność gromadzenia i dopuszczania przez organy wymiaru sprawiedliwości wszystkich możliwych do przeprowadzenia dowodów, które mogą przyczynić się do potwierdzenia lub wykluczenia wiarygodności tych poszczególnych, wzajemnie wykluczających się depozycji współoskarżonych. Najczęściej w tego typu sprawach brak będzie przy tym innych niż wyjaśnienia wszystkich współoskarżonych dowodów bezpośrednich, a zatem w celu weryfikacji tych wyjaśnień należy zbudować rzetelny dowód poszlakowy. Trzeba przyjąć zatem, że już samo wskazanie przez oskarżonego odmiennej wersji zdarzenia od tej przyjętej przez oskarżyciela winno obligować sąd do przeprowadzenia, nawet z urzędu, wszelkich możliwych dowodów, aby udowodnić, jedynie uprawdopodobnić albo wykluczyć wersję oskarżonego. Jak słusznie twierdził A. Murzynowski, w pewnych sytuacjach oskarżony może bowiem napotkać trudność w dostarczeniu choćby uprawdopodobnienia swojej tezy – nie można przerzucać ciężaru dowodu na oskarżonego w żadnym zakresie, albowiem prowadzi to do ograniczenia obrony³⁵. I właśnie tak rozumiany *onus probandi* jawi się jako najodpowiedniejszy do zastosowania w procesach poszlakowych, gdyż zapewnia możliwość pełnej realizacji zasady domniemania niewinności – wszelkie próby odwrócenia tego ciężaru przeczyłyby zaś w sposób oczywisty jej fundamentalnej istocie³⁶. Jak słusznie wskazał Sąd Najwyższy w wyroku z 13 października 2020 r., sygn. akt III KK 317/19 (Legalis), że „przy dokonywaniu oceny ujawnionych poszlak brać należy zawsze pod uwagę zasady domniemania niewinności i *in dubio pro reo*, ale jednocześnie uwzględniać trzeba, w kontekście zasady trafnej reakcji karnej, dyrektywy swobodnej oceny dowodów, aby wydane orzeczenie nie rozmiękało się z zasadami prawidłowego rozumowania oraz wskazaniem wiedzy i doświadczenia życiowego. Umiejętność odnalezienia równowagi pomiędzy tymi wartościami w procesie stanowi istotę wymiaru sprawiedliwości. Utrata tej równowagi z kolei prowadzi bądź do

³⁵ A. Murzynowski, *Istota i zasady procesu karnego*, Warszawa 1994, s. 270.

³⁶ P. Kruszyński, *Zasada domniemania niewinności w polskim procesie karnym*, Warszawa 1983, s. 99-101.

niebezpieczeństwa w postaci automatyzmu w przyjmowaniu też aktu oskarżenia, bądź do wydawania orzeczeń, które mogą być odbierane jako przesadnie pobłażliwe, czy wręcz naiwne”.

Należy również nadmienić, że bardzo często jako kluczowe dowody obciążające oskarżonych w postępowaniach karnych w sprawach o wyłudzenia podatku VAT traktowane są zeznania pracowników urzędów skarbowych, którzy prowadzili postępowania kontrolne, w ramach których ujawnione zostały objęte postępowaniem karnym nieprawidłowości i naruszenia. Tymczasem z całą mocą należy wykazać, że co do zasady są to osoby które nie uczestniczyły na etapie realizacji czynów zarzucanych w danym postępowaniu, a często nawet w ogóle nie miały kontaktu z osobą oskarżonego, a np. tylko z reprezentującym go w postępowaniu podatkowym pełnomocnikiem. Należy zatem stanąć na stanowisku, że w przy ocenie dowodu z zeznań takich świadków organy postępowania karnego winny sięgać po tezę wyrażoną przez Sąd Apelacyjny w Warszawie w wyroku z 14 października 2019 r., sygn. akt II AKa 323/18 (Legalis), w świetle której „trudno czynić pewne ustalenia faktyczne, gdy jedyny obciążający dowód stanowią zeznania świadka, który nie uczestniczył w przestępstwach na etapach ich realizacji, czy wykonania. Taki sposób ukształtowania materiału dowodowego sprawia, że niekorzystne dla oskarżonego ustalenia faktyczne pozostają w sferze prawdopodobieństwa, a jako takie nie mogą stanowić podstawy wyroku skazującego”.

Podsumowując, dowodu poszlakowego nie należy mylić z pojedynczą poszlaką, czyli okolicznością faktyczną, uboczną dla przedmiotu procesu. W celu budowy dowodu poszlakowego najpierw należy w sposób niewątpliwy ustalić w sprawie wszystkie możliwe poszlaki, a dopiero na ich podstawie skonstruować dowód poszlakowy, czyli dowód oparty na logicznym powiązaniu udowodnionych w sprawie poszlak. Istotne jest przy tym, aby organy wymiaru sprawiedliwości świadomie podchodziły do danej sprawy jako wymagającej budowy dowodu poszlakowego. Zignorowanie bowiem tej okoliczności, co zdarza się, niestety, szczególnie w zakresie określania strony podmiotowej przestępstwa, może prowadzić do uznania nawet pojedynczej poszlaki za pełnowartościowy i bezpośredni dowód na określenie charakteru winy oskarżonego i przerzucenia ciężaru dowodu w tym zakresie na obronę oskarżonego. Szczególnie wnikliwej i skrupulatnej budowy wymaga dowód poszlakowy w postępowaniach o wyłudzenia podatku VAT, w których bardzo często pełni on rolę głównego narzędzia służącego do weryfikacji wzajemnie wykluczających się wersji zdarzeń przedstawianych przez współoskarżonych i tylko na jego podstawie organy postępowania karnego mogą poczynić prawidłowe ustalenia faktyczne w sprawie. Wobec powyższego, nie można ignorować i oddalać z pozoru nieistotnych wniosków dowodowych, bowiem finalnie wszystkie okoliczności, nawet te z pozoru błahe, mogą okazać się konieczne do budowy rzetelnego dowodu poszlakowego w sprawie.

Wykaz literatury

- Bieńkowska B., *O przedmiocie procesu karnego*, „Państwo i Prawo” 1994, z. 2.
- Cieślak M., *Zagadnienia dowodowe w procesie karnym*, Wyd. Prawnicze, Warszawa 1955.
- Cieślak M., *O pojęciu przedmiotu procesu karnego i w sprawie tzw. „podstawy procesu”*, „Państwo i Prawo” 1959, nr 8–9.
- Gaberle A., *Dowody w sądowym procesie karny*, Wolters Kluwer, Warszawa 2007.
- Glaser S., *Polski proces karny w zarysie*, Drukarnia Przemysłowa, Kraków 1934.
- Grzegorzczak T., Tylman J., *Polskie postępowanie karne*, LexisNexis, Warszawa 2007.
- Gurgul J., *Budowanie dowodu z poszlak w sprawach o zabójstwa*, „Problemy Prawo-rządności” 1978, nr 3.
- Hauswirth M., Popower S., *Dowód*, [w:] W. Makowski (red.), *Encyklopedia podręczna prawa karnego*, Biblioteka Polska, Warszawa 1931.
- Kalinowski S., Siewierski M., *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, Wyd. Prawnicze, Warszawa 1960.
- Kalinowski S., *Polski proces karny w zarysie*, PWN, Warszawa 1979.
- Komar-Nalepa A., *Dowód poszlakowy – metody i zakres budowy ze szczególnym uwzględnieniem spraw o zabójstwo*, C.H. Beck, Warszawa 2021 [w druku].
- Kruszyński P., *Zasada domniemania niewinności w polskim procesie karnym*, Wyd. UW, Warszawa 1983.
- Krzymuski E., *Wykład procesu karnego austriackiego*, Księgarnia L. Frommera, Kraków 1891.
- Murzynowski A., *Istota i zasady procesu karnego*, Wyd. Nauk. PWN, Warszawa 1994.
- Nelken J., *Dowód poszlakowy w procesie karnym*, Wyd. Prawnicze, Warszawa 1970.
- Papierkowski Z., *Dowód poszlakowy w postępowaniu karnem*, Biblioteka Uniwersytetu Lubelskiego, Lublin 1933.
- Sobol E. (red.), *Mały słownik języka polskiego*, PWN, Warszawa 2000.
- Strogowicz M., *Prawda obiektywna i dowody sądowe w radzieckim procesie karnym*, Warszawa 1955.
- Szymacha-Zwolińska A., *Realizacja niektórych zasad procesowych w sprawach poszlakowych*, „Studia Iuridica” 1997, t. XXXIII.
- Śliwiński S., *Polski proces karny przed sądem powszechnym. Zasady ogólne*, Gebethner i Wolff, Warszawa 1948.
- Waltoś S., *Proces karny. Zarys systemu*, Wyd. Prawnicze PWN, Warszawa 1996.

Summary

Circumstantial evidence and criminal proceedings regarding VAT fraud

Key words: criminal law, criminal trial, circumstantial evidence, the trial based on circumstantial evidence, VAT fraud, the principle of free evaluation of evidence, taking evidence.

The purpose of this article is to define the concept of circumstantial evidence and to present its role in criminal proceedings in VAT fraud cases. The

author presents the difference between circumstantial evidence and a single circumstantial evidence, describes the process of constructing circumstantial evidence and then relates these considerations to criminal proceedings regarding VAT fraud, pointing out that they very often require meticulous construction of circumstantial evidence in order to verify the truthfulness of explanations submitted by mutually incriminating co-accused.