

POSTANOWIENIE

Dnia 9 września 2024 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Igor Zgoliński

na posiedzeniu w trybie art. 535 § 3 k.p.k.
po rozpoznaniu w Izbie Karnej w dniu 9 września 2024 r.,
w sprawie **M.M.**,
skazanego z art. 61 § 1 k.k.s. i in.,
kasacji wniesionej przez obrońcę skazanego
od wyroku Sądu Okręgowego w Lublinie
z dnia 20 grudnia 2023 r., sygn. akt XI Ka 571/23,
zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego w Białej Podlaskiej
z dnia 7 marca 2023 r., sygn. akt II K 1357/20,

postanowił:

- 1. oddalić kasację jako oczywiście bezzasadną;**
- 2. obciążyć skazanego kosztami sądowymi postępowania kasacyjnego.**

UZASADNIENIE

Wyrokiem Sądu Rejonowego w Białej Podlaskiej z dnia 7 marca 2023 r., sygn. II K 1357/20, M.M. został uznany za winnego tego, że:

1. w okresie od 27 kwietnia do 31 lipca 2016 r. w B. działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu z góry powziętego zamiaru jako właściciel firmy „M.M.” posłużył się 379 fakturami zakupu oleju napędowego wystawionymi przez K. Sp. z o.o. z siedzibą w W., które to faktury

poświadczają nieprawdę co do okoliczności mających znaczenie prawne, czyli pozorną sprzedaż oleju napędowego, umieszczając je w dokumentacji księgowej działalności gospodarczej prowadzonej na potrzeby podatku VAT, tj. czynu z art. 273 k.k. w zw. art. 271 § 3 k.k. w zw. z art. 12 k.k., za który według przepisów obowiązujących w dacie czynu został skazany na karę 10 miesięcy pozbawienia wolności, której wykonanie zostało warunkowo zawieszone tytułem próby na okres 3 lat; na podstawie art. 43b k.k. orzeczono podanie wyroku do publicznej wiadomości poprzez umieszczenie jego wypisu na okres 30 dni na stronie internetowej Sądu Rejonowego w Białej Podlaskiej; na podstawie art. 71 § 1 k.k. orzeczona została grzywna w wymiarze 150 stawek dziennych przy ustaleniu wartości jednej stawki na 65 zł,

2. w okresie od 27 kwietnia 2016 r. do 25 sierpnia 2016 r. w B. prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą „M.M.” z siedzibą w B. w zakresie hurtowej i detalicznej sprzedaży paliw, działając w krótkich odstępach czasu i w wykonaniu tego samego zamiaru, nierzetelnie prowadził rejestry zakupów i sprzedaży paliw uwzględniając w nich 379 faktur zakupu oleju napędowego od K. Sp. z o.o. z siedzibą w W., które nie odzwierciedlały rzeczywistych zdarzeń gospodarczych, a dotyczyły pozornej sprzedaży oleju napędowego i przez to podał nieprawdę w składanych Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w B. deklaracjach VAT-7 za marzec- lipiec 2016 r. zatajając, iż był pierwszym polskim nabywcą paliwa w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów czym wprowadził organ podatkowy w błąd co do nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, powodując nienależny zwrot podatkowej należności publicznoprawnej stanowiącej wielką wartość w kwocie łącznie 7 965 510,90 zł poprzez jej zaliczenie na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych, tj. czynu z art. 61 § 1 k.k.s. w zb. z art. 62 § 2 k.k.s. w zb. z art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 76 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s., za który, przy zastosowaniu przepisów obowiązujących w dacie czynu, została wymierzona kara roku pozbawienia wolności, a jej wykonanie warunkowo zawieszono tytułem próby na okres 3 lat oraz grzywna w wymiarze 500 stawek dziennych, przy

ustaleniu wartości jednej stawki na 150 zł; na podstawie art. 63 § 1 i 5 kk w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. na poczet grzywny zaliczony został okres zatrzymania w dniu 3 grudnia 2019 r. od godz. 6:10 do godz. 15:20 poprzez uznanie go za równoważny 2 dwóm stawkom dziennym; na podstawie art. 8 § 2 i 3 k.k.s. ustalono, że wykonaniu podlega tylko kara za czyn z pkt 2 jako kara surowsza.

Od powyższego wyroku apelacje wnieśli:

1. Prokurator, który zarzucił:
1. obrazę przepisu prawa materialnego (art. 271 § 3 k.k.) poprzez błędne przyjęcie, że uwzględnianie przez skazanego w deklaracjach VAT-7 stwierdzających nieprawdę faktur nie jest poświadczaniem nieprawdy, co w konsekwencji doprowadziło do niesłusznego wyeliminowania tego przepisu z kwalifikacji prawnej czynu,
2. błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, który miał wpływ na jego treść poprzez przyjęcie, że skazany popełniając przypisane mu czyny nie działał z chęci osiągnięcia korzyści majątkowej oraz nie uczynił sobie z ich popełnienia stałego źródła dochodu jak również przyjęcie, że skazany dopuścił się zarzucanych czynów w dacie 27 kwietnia – 31 lipca 2016 r., podczas gdy materiał dowodowy wskazuje na daty 27 kwietnia 2016 r. do marca 2018 r. (pkt I) i od 27 kwietnia do 25 sierpnia 2016 r. (pkt II),
3. rażąco niewspółmierność kary pozbawienia wolności,
4. rażąco niesłuszne zastosowanie warunkowego zawieszenia wykonania kar pozbawienia wolności,
5. niesłusznego niezastosowania wobec M.M. ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej oraz zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej z obrotem paliwami.

W konsekwencji prokurator wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez:

1. przyjęcie, że czyn przypisany w pkt 1 wyczerpuje także znamiona art. 271 § 3 k.k.,

2. przyjęcie, że M.M. obu przypisanych mu przestępstw dopuścił się z chęci - osiągnięcia korzyści majątkowej oraz uczynił sobie z ich popełnienia stałe źródło dochodu,
3. przyjęcie, że M.M. czynu opisanego w pkt 1 dopuścił się od 27 kwietnia 2016 r. do marca 2018 r. a z pkt 2 - od 27 kwietnia do 25 sierpnia 2016 r.,
4. wymierzenie za pierwszy czyn - 3 lat pozbawienia wolności, grzywny 500 stawek po 200 zł., ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej, zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej z obrotem paliwami na 3 lata, za drugi - 2 lat pozbawienia wolności, grzywny 500 stawek po 100 zł., zakazu prowadzenia działalności gospodarczej związanej z obrotem paliwami na 2 lata, wskazanie, że wykonaniu podlega kara orzeczona za przestępstwo z pkt 1.
5. Skazany, który zarzucił:
 1. błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia polegający na bezpodstawnym przyjęciu, że M.M. popełnił zarzucany mu czyn, w sytuacji gdy brak było wystarczających i jednoznacznych dowodów świadczących o jego sprawstwie, co w konsekwencji doprowadziło do jego bezpodstawnego skazania,
 2. błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia o winie M.M., a mający wpływ na jego treść polegający na niesłusznym przyjęciu sprawstwa skazanego w popełnieniu zarzucanych mu aktem oskarżenia przestępstw, podczas gdy całościowy zebrany materiał dowodowy, w szczególności wyjaśnienia skazanego oraz R.M., a także zeznania świadków, w szczególności R.S. łącznie z dokumentacją transakcji wykluczają, by M.M. popełnił zarzucane mu czyny w zamiarze bezpośrednim,
 3. błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia o winie M.M., a mający wpływ na jego treść polegający na niesłusznym przyjęciu, że skazany był pierwszym polskim nabywcą paliwa w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz organizował transport paliwa bezpośrednio do firmy M. lub do odbiorców firmy M., czemu przeczą

prawomocne rozstrzygnięcia organów podatkowych stanowiące dokumenty urzędowe oraz zeznania świadków w szczególności R.S.,

4. błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia o winie M.M., a mający wpływ na jego treść polegający na niesłusznym przyjęciu, że działał on w zamiarze bezpośrednim pomimo braku dowodów na wiedzę skazanego o schemacie transakcji oraz brak dowodów działania w porozumieniu z osobami reprezentującymi inne podmioty gospodarcze uczestniczące w łańcuchu transakcji, w szczególności F. i N.,
5. obrazę przepisów prawa procesowego, mającą wpływ na treść orzeczenia, tj. art. 7 k.p.k., polegającą na dowolnej, sprzecznej z zasadami logiki i doświadczenia życiowego ocenie, że w sprawie oczywistym jest przypisanie skazanemu winy w zamiarze bezpośrednim w braku dowodów wskazujących na jego wiedzę o ewentualnych bezprawnych działaniach spółek F. i N., w wyniku których nie uiszczono podatku VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, co w konsekwencji doprowadziło do błędu w ustaleniach faktycznych polegającego na uznaniu, że M.M. swoim zachowaniem zrealizował znamiona zarzucanych mu czynów,
6. obrazę przepisów postępowania mającą wpływ na treść orzeczenia, tj. art. 4 k.p.k., art. 5 § 2 i 7 k.p.k., nakazujących sądowi uwzględnienie okoliczności przemawiających na korzyść oskarżonego oraz dokonanie oceny materiału dowodowego przy uwzględnieniu zasad prawidłowego rozumowania, wiedzy i doświadczenia życiowego, polegającą na częściowej, wybiórczej i dowolnej analizie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego, dokonanej z pominięciem przez Sąd okoliczności przemawiających na korzyść oskarżonego oraz podważających wersję zdarzeń przyjętą przez Sąd, a także rozstrzygnięciu niedających się usunąć wątpliwości na jego niekorzyść, przejawiającą się w szczególności pominięcia wyjaśnień M.M. w zakresie braku wiedzy o nieuiszczeniu podatku od towarów i usług przez podmiot N. i o schemacie transakcji oraz przyjęcie nieudowodnionej hipotezy o świadomości M.M. co do nieuiszczenia podatku VAT na poprzednich etapach obrotu, co w konsekwencji doprowadziło do błędu w ustaleniach faktycznych polegającego na uznaniu, że M.M. swoim zachowaniem

zrealizował znamiona zarzucanych mu czynów działając w zamiarze bezpośrednim pomimo braku dowodów w tym zakresie,

7. obrazę przepisów postępowania mającą wpływ na treść orzeczenia, tj. art. 424 § 1 i 2 k.p.k. poprzez nieprzedstawienie w uzasadnieniu wyroku kompletnej analizy zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego z uwzględnieniem wyjaśnień M.M. w zakresie braku wiedzy o nieuiszczeniu podatku od towarów i usług przez podmiot N. i zeznań R. S. w zakresie schematu transakcji, organizacji transportu i podmiotu zobowiązanego do zapłaty podatku VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów co doprowadziło do błędu w ustaleniach faktycznych i przyjęcia nieudowodnionej hipotezy, że M.M. swoim zachowaniem zrealizował znamiona zarzucanych mu czynów działając w zamiarze bezpośrednim,
8. obrazę przepisów prawa materialnego, tj. art. 76 k.k.s. poprzez błędne przyjęcie, że kwalifikacja czynu na podstawie wskazanego przepisu może być dokonana również wtedy gdy skazany nie występował o zwrot podatku VAT naliczonego, lecz deklarował nadwyżkę do przeniesienia na kolejne okresy rozliczeniowe co nie jest równoznaczne ze zwrotem podatku, ani z zaliczeniem na poczet zaległości podatkowej lub bieżących albo przyszłych zobowiązań podatkowych,

W konsekwencji skazany wnosił o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie od przypisanych mu czynów.

9. obrońca skazanego, który sformułował tożsame zarzuty i wnioski jak w powyższej apelacji.

Wyrokiem Sądu Okręgowego w Lublinie z dnia 20 grudnia 2023 r sygn. XI Ka 571/23, zaskarżony wyrok został zmieniony w ten sposób, że ustalono, iż czynu z pkt 1 skazany dopuścił się w okresie od dnia 27 kwietnia do 25 sierpnia 2016 r oraz działał w celu osiągnięcia korzyści majątkowej, czym wyczerpał dyspozycję art. 271 § 3 k.k. zb. z art. 273 k.k. w zw. z art. 11 § 2 k.k. w zw. z art. 12 k.k. w brzmieniu Kodeksu karnego obowiązującym w dacie czynu i za podstawę orzeczonej kary pozbawienia wolności przyjęto art. 271 § 3 k.k. w zw. z art. 11 § 3 k.k.; uchylono rozstrzygnięcie o warunkowym zawieszeniu wykonania kary pozbawienia wolności; za podstawę wymiaru grzywny przyjęto art. 33 § 2 k.k., a jej

wysokość ustalono na 300 stawek dziennych po 100 zł każda; na podstawie art. 41 § 2 k.k. orzeczono zakaz prowadzenia działalności gospodarczej związanej z obrotem paliwami na okres 3 lat; ustalono, że nienależny zwrot należności publicznoprawnej wyniósł 7 620 803 zł; karę pozbawienia wolności podwyższono do lat 2 i ustalono, że ta kara stosownie do art. 8 § 2 i 3 k.k.s. podlega wykonaniu; na podstawie art. 33 § 1 k.k.s. za czyn z pkt 2 orzeczone zostało ściągnięcie od skazanego równowartości korzyści majątkowej w wysokości 7 620 803 zł; na podstawie art. 34 § 2 i 4 k.k.s. za czyn z pkt 2 orzeczony został zakaz prowadzenia działalności gospodarczej związanej z obrotem paliwami na 3 lata; w pozostałym zakresie zaskarżony wyrok został utrzymany w mocy.

Od tego wyroku obrońca skazanego wywiódł kasację, zarzucając:

1. w zakresie czynu zabronionego określonego w pkt 1 rażące naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. przepisu art. 271 § 1 k.k. oraz art. 271 § 3 k.k., poprzez ich niewłaściwe zastosowanie, wyrażające się w dokonanej przez sąd II instancji zmianie wyroku w tym zakresie oraz bezpodstawnym ustaleniu, że skazanemu można przypisać popełnienie tych występków, podczas gdy skazany nie był osobą, o której mowa w hipotezie tych przepisów (funkcjonariuszem publicznym czy osobą „upoważnioną do wystawienia dokumentu”, a osobą tą był Prezes Zarządu K. Sp. z o.o. R.M., co też odzwierciedlają przypisane mu (opis czynu oraz jego kwalifikacja prawna), wobec czego nie mógł on poświadczyć nieprawdy w treści 379 faktur VAT, co pośrednio doprowadziło także do bezpodstawnego uznania tychże czynów za podstawę zmiany przez sąd II instancji wymiaru kary pozbawienia wolności oraz skutkowało orzeczeniem kary rażąco niewspółmiernej,
2. w zakresie czynu zabronionego określonego w pkt 2:
 1. analogicznie jak w treści zarzutu z pkt 2 rażące naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. przepisu art. 62 § 1 k.k.s., poprzez jego niewłaściwe zastosowanie, wyrażające się w przyjęciu przez sąd ad quem, stanowiska sądu I instancji, zgodnie z którym skazanemu M.M. można przypisać popełnienie tego występkę, podczas gdy skazany nie był osobą, o której mowa w hipotezie tego przepisu (tj. osobą obowiązaną do wystawienia

faktury lub osobą, która wystawiła fakturę w sposób wadliwy), wobec czego nie może on odpowiadać za nierzetelne wystawienie określonych w opisie czynu 379 faktur VAT, co pośrednio doprowadziło także do bezpodstawnego uznania tego czynu za podstawę zmiany przez sąd II instancji wymiaru kary grzywny i skutkowało orzeczeniem kary rażąco niewspółmiernej,

2. rażące naruszenie przepisu prawa materialnego, tj. przepisu art. 33 § 1 k.k.s. (poprzez niewłaściwe jego zastosowanie) oraz art. 33 § 6 k.k.s. (poprzez jego niezastosowanie), wyrażające się w bezpodstawnym ustaleniu, że przyjęta przez sąd ad quem kwota w wysokości 7 620 803 zł, jako kwota nienależnego zwrotu należności publicznoprawnej, może - w okolicznościach sprawy - stanowić przedmiot rozstrzygnięcia w postaci zasądzenia ściągnięcia od skazanego równowartości korzyści majątkowej, w sytuacji gdy działanie skazanego nie przynosiło mu żadnych dochodów ani żadnej też korzyści majątkowej (jedynie wpływając na wysokość rozliczeń podatkowych), zaś rzekome uszczuplenie (wszak nie korzyść czy jej równowartość) obejmuje niezapłacony podatek od towarów i usług, co do którego toczy się postępowanie, wobec czego - w świetle art. 33 § 6 k.k.s. - nie jest dopuszczalne orzeczenie ściągnięcia równowartości tej korzyści,
3. rażące naruszenie prawa procesowego, tj. przepisu art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 457 § 3 k.p.k. w zw. z art. 2, art. 42 ust. 2 i art. 45 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz art. 6 ust. 1 i 3 oraz art. 13 Konwencji o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności, a to poprzez brak sporządzenia uzasadnienia w zakresie uwzględnienia zarzutu apelacji oskarżyciela publicznego w zakresie zarzutów w niej opisanych (wskazując jedynie, iż sąd uznał „w znacznej części” słuszność zarzutów prokuratora - tak na s. 10 uzasadnienia wyroku), co skutkowało naruszeniem prawa do obrony oskarżonego w postaci braku możliwości poczynienia kontroli kasacyjnej wydanego w sprawie rozstrzygnięcia reformatoryjnego, zaś potrzeba zapoznania się z argumentacją sądu II instancji w tym zakresie była tym bardziej istotna wobec niekorzystnego dla skazanego zakresu rozstrzygnięcia,

4. rażącą niewspółmierność kar jednostkowych pozbawienia wolności oraz kary grzywny, która - w połączeniu ze sformułowanymi powyżej rażącymi naruszeniami przepisów prawa materialnego i procesowego - pozostaje rażąco niewspółmierna w odniesieniu do stopnia społecznej szkodliwości czynów skazanego (określonych w art. 273 k.k. oraz art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 76 § 1 k.k.s. w zb. z art. 61 § 1 k.k.s.) oraz jego stopnia zawinienia.

W konsekwencji autor kasacji wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku oraz poprzedzającego go wyroku sądu I instancji i przekazanie sprawy temu sądowi do ponownego rozpoznania, zaś z ostrożności procesowej - uchylenie zaskarżonego wyroku oraz przekazanie sprawy sądowi II instancji do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

W pisemnej odpowiedzi na kasację prokurator zawnioskował o jej oddalenie jako oczywiście bezzasadnej.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Kasacja okazała się bezzasadna w stopniu oczywistym, wobec czego podlegała rozpoznaniu na posiedzeniu w trybie art. 535 § 3 k.p.k.

Na wstępie stwierdzić trzeba, że wyrok sądu ad quem został w niniejszej sprawie istotnie zmodyfikowany, co nie zostało objaśnione w pisemnych motywach tego orzeczenia. Sąd ad quem uznał bowiem, że skoro autor uwzględnionej apelacji nie złożył wniosku o sporządzenie uzasadnienia, z takiego obowiązku zwalniała treść art. 457 § 2 w zw. z art. 423 k.p.k. Zarzut obrony odnoszący się do braku tej części uzasadnienia i związanej z tym obrazy przepisów regulujących standardy postępowania odwoławczego był o tyle nieskuteczny, że przedmiotem kontroli kasacyjnej nie jest uzasadnienie (art. 537a k.p.k.), lecz wyrok sądu II instancji. Uchybienie procesowe polegające na tym, że uzasadnienie sądu odwoławczego nie odpowiada wymogom art. 457 § 3 k.p.k. nie może stanowić samodzielnej przyczyny uchylenia wyroku i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania, skoro jest sporządzane po jego wydaniu, a więc nie ma wpływu na treść tego orzeczenia (art. 523 § 1 k.p.k.). Zasady przeprowadzenia kontroli odwoławczej określa nie tylko art. 457 § 3 k.p.k., ale i art. 433 § 1 i 2 k.p.k.

Naruszenie drugiego z powyższych przepisów może nadal stanowić podstawę do wydania orzeczenia kasatoryjnego, lecz jedynie w przypadku jednoznacznego stwierdzenia, że w rzeczywistości do niego doszło. Tymczasem wszystkie zarzuty apelacji skazanego i obrońcy zostały zbadane i ocenione w sposób rzetelny. W zakresie obejmującym apelację oskarżyciela, co do której brak było wniosku złożonego w trybie art. 457 § 2 k.p.k., sąd II instancji dokonał zaś obszernej korekty orzeczenia, co z kolei nie pozwala automatycznie uznać, by doszło w tym zakresie do uchybienia zarzucanego w kasacji.

Nie zasługiwały na aprobatę wywody zawarte w pkt 1 kasacji odnoszące się do kwalifikacji prawnej zachowania skazanego przypisanego w pkt 4 wyroku sądu I instancji i zmodyfikowanego w pkt 1 zaskarżonego orzeczenia. Skarżący bowiem skoncentrował się na tym, że skazany nie był podmiotem, uprawnionym do wystawienia 379 nierzetelnych faktur oraz ich nie wystawił, a zatem nie mógł odpowiadać na podstawie art. 271 § 3 k.k. Problem jednak w tym, że na żadnym etapie takie ustalenia nie zostały poczynione. Więc już nawet abstrahując od niemożliwości ich kontestowania w postępowaniu kasacyjnym, przede wszystkim dostrzec trzeba brak takiego substratu. Skazanemu bowiem udowodnione zostało posłużenie się owymi fakturami, co znalazło wyraz tak w ustaleniach, jak i opisie czynu z pkt 4 wyroku sądu I instancji. Bezprzedmiotowe były zatem wywody sprowadzające się do eksponowania faktu, że skazany faktur tych nie wystawił. Modyfikacja kwalifikacji prawnej czynu podyktowana była natomiast zgoła innymi względami, a mianowicie tym, że skazany posłużył się tymi fałszywymi fakturami do zadeklarowania jakiej wysokości podatek powinien uiścić. Przedmiotem przestępstwa z art. 271 § 1 k.k. musi być oczywiście konkretna, mająca znaczenie prawne, okoliczność zawarta w zindywidualizowanym dokumencie. Deklaracja VAT należy do tzw. formy podatku samoobliczalnego, co oznacza, że wysokość ewentualnego zobowiązania podatkowego lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym deklaruje pierwotnie sam podatnik. Do momentu zakwestionowania rozliczenia podatnika i niewydania przez właściwy organ podatkowy decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego lub zwrotu VAT w innej wysokości, niż wynika to z deklaracji, deklaracja złożona przez podatnika korzysta z domniemania prawdziwości i prawidłowości (art. 99 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca

2004 r. o podatku od towarów i usług). Podatek wykazany w takiej deklaracji jest podatkiem do zapłaty. Dopiero ujawnienie nieprawidłowości w postępowaniu podatnika, nierealizującego wynikających z ustawy obowiązków instrumentalnych, obliuguje organy podatkowe do podejmowania określonych przepisami prawa działań zmierzających do określenia zgodnej z prawem wysokości zobowiązania. Zatem składając deklarację VAT, posługując się fakturami nie odzwierciedlającymi rzeczywistych zdarzeń, podatnik dopuszcza się występku, który przypisany został skazanemu. W jednakowym stopniu nietrafione były wywody odnoszące się do obrazu prawa materialnego w zakresie art. 62 § 1 k.k.s., który to przepis nie stanowił wszak podstawy skazania. Podstawę stanowił bowiem art. 62 § 2 k.k.s., do oceny której odnieść należy przytoczoną wyżej argumentację.

W odniesieniu do drugiego zarzutu z pkt 2 wskazać trzeba, że opierał się na zawężającej wykładni art. 33 § 1 k.k.s., choć skarżący dostrzegł również prezentowany w doktrynie odmienny pogląd. W tym kontekście trafne jest twierdzenie, że dla ustalenia korzyści majątkowej osiągniętej przez skazanego było ustalenie kwoty niezapłaconych przez niego należności publicznoprawnych jako kwoty pozostającej w jego majątku, bądź odnoszącej się do uniknięcia tej straty (wydatki na podatki i opłaty). Skazany nie czyniąc zadość obowiązkowi zapłaty podatku VAT zachował dla siebie korzyść, której mógłby nie osiągnąć w takiej wysokości, gdyby wywiązał się z obowiązku zapłaty ciążących na nim danin publicznych w sposób prawidłowy. Nie ma racji skarżący twierdząc, że nieuiszczone należności publicznoprawne nie mogą być uznane za korzyść majątkową w rozumieniu treści art. 33 § 1 k.k.s. Takie zawężenie pojęciowe nie wynika bowiem z brzmienia tego przepisu. Jak trafnie przyjmuje się w literaturze (rozważając czy desygnatem korzyści majątkowej, o której mowa w powyższym przepisie jest uszczuplona czynem zabronionym należność publicznoprawna), należność taka spełnia wszystkie kryteria, wedle których ocenia się daną sytuację jako korzyść majątkową - jest to zwłaszcza przysporzenie niegodziwe, nienależne i bezprawne (zob. np. postanowienie SN z dnia 23 kwietnia 2021 r., III KK 304/20). Nie doszło tym samym do obrazu prawa materialnego poprzez zastosowanie przez sąd II instancji powyższego przepisu i zasądzenie na jego podstawie od skazanego kwoty 7 620 803 zł tytułem ściągnięcia równowartości korzyści majątkowej. Oczywiście jest

bowiem, że wobec osiągnięcia przez skazanego korzyści majątkowej poprzez wykorzystanie nierzetelnych faktur, orzeczenie w tym przedmiocie miało charakter obligatoryjny. W powołanym przez autora kasacji art. 33 § 6 k.k.s. sformułowano jednoznaczny zakaz orzekania zarówno środka karnego przepadku korzyści majątkowej, jak i środka karnego ściągnięcia równowartości pieniężnej przepadku korzyści majątkowej w tych wszystkich wypadkach, gdy uzyskana przez sprawcę korzyść majątkowa podlega zwrotowi innemu uprawnionemu podmiotowi (innemu niż Skarb Państwa, który jest beneficjentem orzeczonego przepadku korzyści lub jej równowartości pieniężnej). W praktyce taka sytuacja zachodzić będzie wtedy, gdy uzyskana przez sprawcę, choćby pośrednio, korzyść majątkowa wiąże się z uszczupleniem należności publicznoprawnych jednostki samorządu terytorialnego (podatków od nieruchomości lub innych podatków lokalnych albo dotacji lub subwencji) lub Unii Europejskiej (np. dochodów z ceł). Zakaz ten jest naturalny, gdyż uzyskana bezprawnie korzyść powinna wrócić do tego podmiotu, który został jej pozbawiony, a dopiero gdy nie ma takiego pokrzywdzonego podmiotu – orzeka się przepadek korzyści majątkowej. Jeśli jest on niemożliwy, orzeka się ściągnięcie równowartości pieniężnej przepadku tej korzyści w charakterze środka karnego, który zasila Skarb Państwa. W niniejszej sprawie taka sytuacja nie wystąpiła, zaś określenie wobec skazanego zobowiązań podatkowych nie było jednoznaczne z tym, że należności te zostały już wyegzekwowane i nie powodowało tym samym zakazu kumulacji świadczeń i niemożności zastosowania środka karnoprawnego. Trafnie zwrócił uwagę w pisemnej odpowiedzi prokurator, że w razie wyegzekwowania należności skazany dysponuje odpowiednimi środkami prawnymi służącymi zapobieżeniu zdublowania postępowań w tym zakresie (art. 33 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, art. 840 k.p.c.).

Nie znajdując podstaw do podzielenia powyższych zarzutów jako niedopuszczalne jawiło się badanie materii związanej z orzeczeniem o karze, a to wobec jednoznacznego zakazu określonego w art. 523 § 1 zd. drugie k.p.k.

Zaprezentowana powyżej ocena zarzutów kasacyjnych zaważyła w konsekwencji na uznaniu środka zaskarżenia za oczywiście bezzasadny, wobec

czego został oddalony na posiedzeniu bez udziału stron. Adekwatnie do treści art. 637a w zw. z art. 636 § 1 k.p.k. orzeczono o kosztach postępowania kasacyjnego.

WB.

[ms]