



Sygn. akt IV KK 353/18

## **WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Dnia 13 czerwca 2019 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Rafał Malarski (przewodniczący)

SSN Dariusz Kala

SSN Paweł Wiliński (sprawozdawca)

Protokolant Anna Janczak

przy udziale prokuratora Prokuratury Krajowej Małgorzaty Kozłowskiej,  
w sprawie **A. B.**, **P. K.** i **I. K.** oskarżonych z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s.  
i innych,  
po rozpoznaniu w Izbie Karnej na rozprawie  
w dniu 13 czerwca 2019 r.,  
kasacji, wniesionej przez prokuratora na niekorzyść oskarżonych  
od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...] z dnia 21 lutego 2018 r., sygn. akt II AKa [...],  
zmieniającego wyrok Sądu Okręgowego w K. z dnia 22 grudnia 2016 r., sygn. akt VI K [...],

**uchyla zaskarżony wyrok w odniesieniu do A. B., P. K., I. K.  
i w tej części przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania  
Sądowi Apelacyjnemu w [...].**

## UZASADNIENIE

Wyrokiem Sądu Okręgowego w K. z dnia 22 grudnia 2016 r., sygn. akt VI K [...] uznano m.in.:

1. oskarżonego A. B. za winnego popełnienia czynów stanowiących:
  - a. przestępstwo skarbowe z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za ten czyn wymierzono mu karę roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności oraz karę grzywny w wysokości 150 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej dziennej stawki grzywny na kwotę 70 zł;
  - b. występki z art. 299 § 1 k.k. w zw. z art. 299 § 5 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i za ten czyn wymierzono mu karę roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności; orzeczono wobec oskarżonego A. B. karę łączną roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności, której wykonanie warunkowo zawieszono na okres 3 lat próby, oddając go w tym czasie pod dozór kuratora sądowego;
2. oskarżonego I. K. za winnego popełnienia czynów stanowiących:
  - a. przestępstwo skarbowe z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za ten czyn wymierzono mu karę roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności oraz karę grzywny w wysokości 150 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej dziennej stawki grzywny na kwotę 70 zł;
  - b. występki z art. 299 § 1 k.k. w zw. z art. 299 § 5 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i za ten czyn wymierzono mu karę roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności; orzeczono wobec oskarżonego I. K. karę łączną roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności, której wykonanie warunkowo zawieszono na okres 3 lat próby, oddając go w tym czasie pod dozór kuratora sądowego;
3. oskarżonego P. K. za winnego popełnienia czynów stanowiących:
  - a. przestępstwo skarbowe z art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za ten czyn wymierzono mu karę roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności oraz karę grzywny w wysokości 150 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość jednej dziennej stawki grzywny na kwotę 70 zł;
  - b. występki z art. 299 § 1 k.k. w zw. z art. 299 § 5 k.k. w zw. z art. 12 k.k.

i za ten czyn wymierzono mu karę roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności; orzeczono wobec oskarżonego P. K. karę łączną roku i 6-ciu miesięcy pozbawienia wolności, której wykonanie warunkowo zawieszono na okres 3 lat próby, oddając go w tym czasie pod dozór kuratora sądowego.

Sąd Apelacyjny w [...] wyrokiem z dnia 21 lutego 2018 r., sygn. akt II AKa [...], zmienił wyrok Sądu Okręgowego w K. w stosunku do oskarżonych w ten sposób, że uniewinnił ich od dotyczących ich zarzutów, a w pozostałym zakresie, tj. w odniesieniu do oskarżonego A. J. B. uchylił zaskarżony wyrok i sprawę przekazał w tym zakresie do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w K..

Od powyższego prawomocnego orzeczenia kasację w odniesieniu do A. B., I. K. i P. K. wniósł Prokurator Prokuratury Okręgowej w K., zarzucając mu:

1. „rażące naruszenie przepisów art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 56 § 1 k.k.s., mające istotny wpływ na treść wyroku, poprzez uniewinnienie oskarżonych od czynów zarzuconych im w ust. III, V oraz VII aktu oskarżenia, mimo że prawidłowe ustalenia faktyczne dokonane przez sąd, iż dokonywali wielokrotnego odbioru w imieniu podmiotów zagranicznych, z którymi oskarżeni ci nie byli w żaden sposób faktyczny lub prawny związani, wobec których nie pozostawali w stosunku służbowym oraz w imieniu, których nie byli uprawnieni do działania, poprzedzone każdorazowo osobistym ich stawiennictwem w oddziale firmy „L.” S.A., skutkującym uzyskaniem towaru, nieobciążonego podatkiem VAT, sprzedawanego na rzecz firm „E.” k.f.t „V.” k.f.t. „H.” k.f.t. i „A. J. B.” s.r.o. w wyniku złożonych przez nich odręcznych potwierdzeń zakupu, przy jednoczesnym, odręcznym oświadczeniu o przyjęciu zakupionego towaru do magazynów mieszczących się poza granicami kraju, stanowiły pomocnictwo dla A. J. B. w popełnieniu przestępstwa stanowiącego oszustwo podatkowe, polegające na nieujawnieniu przez niego, jako rzeczywistą stronę transakcji, przed właściwym miejscowo organem podatkowym tj. Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w K. przedmiotu oraz podstawy opodatkowania, wynikających z transakcji zakupu i sprzedaży kart telefonicznych „pre-paid” polskich operatorów sieci komórkowych, uzyskanych w ramach nieobciążonego podatkiem VAT świadczenia usług telekomunikacyjnych poza terytorium Polski

zgodnie z przepisami art. 5 ust. 1 -5 w zw. z art. 28 b ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. nr 54 poz. 535), pod pretekstem ich rzekomego zakupu przez podmioty zagraniczne o nazwach „E.” k.f.t „V.” k.f.t. „H.” k.f.t. i „A. J. B.” s.r.o. ponieważ prowadziły do umożliwienia A. J. B. uzyskania nienależnej korzyści kosztem Skarbu Państwa, a wyrażały się w dostarczeniu środków służących realizacji tego celu, wskazując na istnienie znamion przestępstw w czynach popełnionych przez oskarżonych w zjawiskowej postaci (formie) pomocnictwa,

2. rażąco obrazę przepisów art. 299 § 1 k.k. w zw. z art. 299 § 5 k.k., mającą istotny wpływ na treść wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonych od czynów zarzuconych im w ust. IV, VI oraz VIII aktu oskarżenia, mimo że prawidłowe ustalenia faktyczne dokonane przez sąd, iż podejmowane przez nich wielokrotnie czynności, polegające na zgłaszaniu się do oddziału firmy „L. SA” imieniem podmiotów zagranicznych o nazwach „E.” k.f.t. „V.” k.f.t. „H.” k.f.t. oraz „A. J. B.” s.r.o., bez jakiegokolwiek umocowania do podjęcia takich działań, dla uiszczania należności za towar imieniem tychże firm ze środków przekazanych uprzednio w gotówce przez współoskarżonego, podejmowane były celem stworzenia pozorów, że stanowią one aktywa podmiotów zagranicznych występujących, jako fakturowi nabywcy, nie zaś współoskarżonego A. J. B., który uzyskał je w następstwie popełnionego czynu zabronionego, stanowiącego oszustwo podatkowe, polegające na uprzednim wejściu w posiadanie towaru nieobciążonego podatkiem VAT, a po jego spieniężeniu pozyskaniu środków na prowadzenie dalszych zakupów kolejnych partii towaru w imieniu firm zagranicznych o nazwach „E.” k.f.t „V.” k.f.t. „H.” k.f.t. oraz „A. J. B.” s.r.o. wskazywały jednoznacznie na istnienie znamion zarzuconych przestępstw w czynach popełnionych przez oskarżonych,
3. rażąco obrazę przepisów prawa procesowego, mającą wpływ na treść zaskarżonego orzeczenia, a to art. 7 k.p.k., 410 k.p.k. oraz art. 424 § 1 k.p.k., polegającą na oczywiście niekompletnej oraz dowolnej, a nie swobodnej ocenie materiału dowodowego sprawy, wyrażonej w szczególności wybiórczym odniesieniem się przez sąd odwoławczy tylko do nieznaczącej części ustaleń, poczynionych przez sąd pierwszej instancji w zakresie funkcji, jakie w fumie „A.”

A. J. B. w rzeczywistości pełnili oskarżeni A. B., I. K. i P. K., prowadzącym w konsekwencji do całkowicie nieuprawnionego przyjęcia, że oskarżeni ci nie mogli być świadomymi uczestnikami przestępczego procederu, stanowiącego szeroko rozumiane oszustwo podatkowe, przy czym dowolność oceny materiału dowodowego dokumentowana jest oczywiście wadliwie sporządzonym uzasadnieniem wyroku sądu odwoławczego - cechującym się zaniedbaniem kompletnego, rzetelnego i przekonującego wykazania okoliczności oraz dowodów, które stanowiły podstawę podjętego rozstrzygnięcia, a także okoliczności i dowodów, jakim odmówiono waloru wiarygodności, lub w oparciu, o które sąd nie czynił ustaleń faktycznych w przedmiotowej sprawie, przez co wyłączona jest możliwość racjonalnego prześledzenia oraz weryfikacji poprawności procesu decyzyjnego Sądu Apelacyjnego w [...] wyrażonego wyrokiem z dnia 21 lutego 2018 roku.”

Podnosząc powyższe zarzuty, skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Apelacyjnemu w [...] do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

W odpowiedzi na kasację obrońca oskarżonego P. K. wniósł o jej oddalenie jako oczywiście bezzasadnej.

#### **Sąd Najwyższy zważył, co następuje.**

Kasacja okazała się zasadna w zakresie trzeciego z postawionych w niej zarzutów. Rację ma bowiem skarżący, że Sąd odwoławczy dopuścił się rażącego naruszenia wskazanych tam przepisów, tj. art. 7 k.p.k., 410 k.p.k. oraz art. 424 § 1 k.p.k., dokonując wybiórczej oceny dowodów, opierając się w tym zakresie jedynie na części poczynionych w sprawie ustaleń dokonanych przez Sąd I instancji.

Przypomnieć należy, że podstawą poglądu prawnego Sądu odwoławczego było ustalenie, że żadnemu z oskarżonych nie można przypisać, iż posiadał wiedzę o tym, że uczestniczy w przestępstwie, godząc się na udzielanie pomocy do ich popełnienia przez A. J. B. albowiem: każdy z oskarżonych wykonywał swoje obowiązki w firmie „A.” należącej do A. J. B. polegające na transporcie towarów, wykonywał w tym zakresie polecenia służbowe, oskarżeni jako kierowcy nie interesowali się gdzie i komu były karty sprzedawane, nie interesowali się ani

nie zapoznawali z zapisami na podpisanych przez siebie fakturach, do ich obowiązków nie należało analizowanie zapisów na fakturach, podpisując faktury nie weryfikowali podmiotu na jaki są one wystawione lecz jedynie zgodność towaru z zamówieniem, oskarżeni w istocie jedynie odbierali towar, dostarczali go we wskazane miejsce, odbierali gotówkę i na tym kończyła się ich rola, nie zdawali sobie zatem sprawy z faktu, że karty pre-paid nie są wywożone za granicę bo to nie była ich sprawa, nie mieli wreszcie motywacji do popełniania przestępstw. Co więcej, w ocenie Sądu odwoławczego także fakt odebrania przez jednego z oskarżonych 52 faktur zakupu kart pre-paid w imieniu podmiotów zagranicznych nie oznacza, że oskarżony ten przewidywał możliwość popełnienia przypisanych mu przestępstw. Podobne oceny zachowania Sąd Apelacyjny w [...] odniósł do pozostałych oskarżonych. Sąd odwoławczy uznał zatem, że w świetle tych ustaleń brak jest podstaw do przyjęcia, aby chociażby z zamiarem ewentualnym oskarżeni godzili się na popełnienie przypisanych im przestępstw, czy działali z jakimkolwiek zamiarem.

Stanowisko to uznać należy za nietrafne w zakresie w jakim Sąd odwoławczy rozstrzygając odmiennie od Sądu Okręgowego w K. oraz zmieniając kierunek rozstrzygnięcia i uniewinniając oskarżonych od stawianych im zarzutów, pominął istotną część dowodów i okoliczności ujawnionych w toku postępowania, a ustalonych przez Sąd I instancji oraz trafnie wskazanych w kasacji.

W szczególności nie rozważył należycie Sąd Apelacyjny w [...] znaczenia faktu, że dla przyjęcia popełnienia zarzucanego przestępnego nabycia towaru nieobciążonego podatkiem VAT (kart pre-paid) poprzez stworzenie pozorów, że nabywcą jest nie firma polska, lecz podmiot zagraniczny, dochodziło w chwili zakupu towaru, a nie jego dalszego zbycia. W tym kontekście znaczenie miały zgromadzone w sprawie dowody pochodzące od zbywcy tj. spółki L. SA oraz ocena zachowań oskarżonych – a przede wszystkim składane przez nich oświadczenia o przyjęciu towaru na magazyn firmy zagranicznej. Nie ma zatem racji Sąd odwoławczy stojąc na stanowisku, że ocena istoty czynów przypisanych oskarżonym sprowadzała się do ustalenia czy nabywane od firmy L. SA karty pre-paid były sprzedawane na terenie kraju czy poza granicami. Jak bowiem wynika z wyroku Sądu Okręgowego w K. w zakres zarzuconych i przypisanych

oskarżonym czynów wchodził zarówno udział w dokonywaniu transakcji zakupu kart „pre-paid”, jak też następnie ich sprzedaży w ramach nieobciążonego podatkiem VAT świadczenia usług telekomunikacyjnych pod pretekstem ich zakupu przez podmioty zagraniczne.

Każdy z oskarżonych, co wykazał Sąd I instancji, podpisał kilkadziesiąt oświadczeń na fakturach o przyjęciu towaru, w których jako odbiorca towaru nie była wskazana firma „A.” (której mieli być pracownikami), lecz podmioty zagraniczne „E.” k.f.t., „V.I” k.f.t. „H.” k.f.t. oraz „A. J. B.” s.r.o. Jednocześnie firmy te nie były faktyczną stroną zakupu. Oskarżeni nie byli zatrudnieni w żadnej z nich, ani upoważnieni do działania w imieniu tych podmiotów, jak bowiem przyjął Sąd Okręgowy w K. na podstawie zgromadzonych dowodów żadna z tych firm nie zamawiała towaru, nie płaciła za zakup, ani nie zlecała zakupu. Także A. J. B., którego polecenia wykonywali oskarżeni nie posiadał takiego upoważnienia, zamawiając towar nie występował w imieniu firmy polskiej „A.”, a firma ta nie była stroną żadnych transakcji zakupu kart pre-paid od „L.” SA. Zatem przyjęcie przez Sąd odwoławczy za podstawę swojego stanowiska, że oskarżeni wykonywali polecenia działając w ramach swych obowiązków jako pracownicy firmy „A.”, a więc nie mieli świadomości istoty procedury, nie znajduje oparcia w ujawnionych okolicznościach sprawy. Skoro oskarżeni nie działali w imieniu firmy „A.”, której byli pracownikami (niezależnie od formy tego zatrudnienia) to przyjęcie, że nie mieli obowiązku weryfikacji podpisywanych przez siebie faktur wystawionych na inne podmioty – firmy zagraniczne, jako ich odbiorcy, pozostając w przekonaniu, że działają jako pracownicy firmy „A.”, mające wykluczyć możliwość pojmowania przez nich istoty podejmowanych działań, jest z tymi ustaleniami sprzeczne.

Sąd odwoławczy pominął albo też nie nadał dostatecznego znaczenia znajdującym potwierdzenie w zgromadzonych w aktach sprawy dowodom, że każdy z oskarżonych kilkadziesiąt razy poświadczył własnym podpisem przyjęcie na magazyn firmy zagranicznej – wskazanej w tej fakturze - przyjmowanego towaru (kart pre-paid). Takie postępowanie trudno uzasadnić, jak czyni to Sąd Apelacyjny w [...], brakiem staranności w czytaniu podpisywanych dokumentów, czy brakiem obowiązku zapoznania się z ich treścią przed podpisaniem. Obowiązek taki spoczywa bowiem niewątpliwie na każdym,

kto podpisując określony dokument poświadcza dokonanie określonej czynności (tu odbioru towaru i poświadczającej to faktury wystawionej na firmę zagraniczną) i w tym zakresie zgodność treści dokumentu z prawdą.

Nie rozważył Sąd odwoławczy należycie także znaczenia faktu, że każdy z oskarżonych dokonywał w istocie płatności w imieniu firm zagranicznych, które kwitował swoim podpisem na wystawionych na te firmy zagraniczne fakturach. Do tego, jak wynika ze zgromadzonych dowodów, niejednokrotnie dokumenty zakupowe podpisywane były przez tego samego oskarżonego jednego dnia w odniesieniu do różnych firm jako podmiotów kupujących. Brak odniesienia się Sądu odwoławczego do tych okoliczności i tych dowodów, w kontekście istoty stawianych oskarżonym zarzutów, wskazuje na wybiórczą analizę materiału dowodowego.

Poświadczenia dokonania zakupów na rzecz podmiotów zagranicznych dokonywał każdy z oskarżonych regularnie, co także wymaga uwzględnienia, a zostało przez Sąd odwoławczy pominięte. Odbierając towar, oskarżeni uczestniczyli przecież trwale w działaniach mających na celu uszczuplenie zobowiązań podatkowych ze strony A. J. B., przysparzając mu dóbr o określonej wartości.

Sąd odwoławczy pominął lub też nie uwzględnił w dostatecznym stopniu znaczenia dowodów wskazujących na to, że każdy z oskarżonych co najmniej raz dostarczał towar otrzymany z firmy „L.” SA do innych miejscowości w Polsce, nie przekazując ich jednak przedstawicielom żadnej z firm zagranicznych widniejących na podpisywanych przez siebie fakturach jako nabywca towaru, lecz osobom trzecim, niebędącym również pracownikami firmy „A.”, przekazując je w miejscach, które mogły wzbudzić co najmniej wątpliwości (np. stacje benzynowe), a także co wynika ze zgromadzonych dowodów, bez dokumentów sprzedażowych, bez dokumentów WZ za gotówkę, która nie zawsze odpowiadała wartości towaru.

Każdy z oskarżonych odbierał także określone kwoty pieniężne, które jak ustalono w toku postępowania, wpłacał m.in. w formie „wrzuty nocnej” bez wskazania źródła ich pochodzenia A. J. B. albo mu je w inny sposób przekazywał. Ocenie w kontekście świadomości oskarżonych poddane być powinno zatem ujawnienie tych operacji dokonywanych przez oskarżonych



na kontach bankowych. Wszystkich tych okoliczności i ujawnionych w sprawie dowodów na ich poparcie nie uwzględnił Sąd Apelacyjny w [...] wydając rozstrzygnięcie reformatoryjne i uniewinniając oskarżonych. Tymczasem obowiązkiem Sądu odwoławczego było w sytuacji zmiany kierunku rozstrzygnięcia i uniewinnienia oskarżonych okoliczności te i stojące za nimi dowody rozważyć wnikliwie i szczegółowo. Istotna część z nich została pominięta, co trafnie wskazano w kasacji.

W konsekwencji Sąd Najwyższy uznaje, że dokonując odmiennych ustaleń faktycznych w zakresie braku świadomości każdego z oskarżonych co do udziału w przestępczym procederze, Sąd odwoławczy oparł się w istocie jedynie na części przeprowadzonych dowodów, oceniając je odmiennie od Sądu I instancji, pominał zaś ich istotną część, w szczególności dotyczącą wskazanych wyżej okoliczności związanych z poświadczaniem przyjmowania na magazyn towaru w imieniu pomiotów gospodarczych, do reprezentacji których nie mieli upoważnienia, działania poza formalną działalnością firmy „A.”, poświadczaniem nieprawdy przez długi czas i wielokrotnie, przekazywaniem towaru bez dokumentów i innym podmiotom niż firma „A.”, czy podmioty w imieniu których oskarżeni mieli rzekomo występować. Pominięcie tych wszystkich dowodów i okoliczności powoduje, że przyjęcie braku świadomości po stronie oskarżonych udziału i pomocy do popełniania przestępstw objętych aktem oskarżenia uznać należy za dowolne, dokonane z naruszeniem zasady swobodnej oceny dowodów oraz obowiązku oparcia rozstrzygnięcia na całokształcie ujawnionych dowodów w sprawie, a wreszcie obowiązku należytego wykazania podstaw rozstrzygnięcia i wyjaśnienia jego podstawy.

Stwierdzając w konsekwencji rażące naruszenie przepisów art. 7 k.p.k., 410 k.p.k. oraz art. 424 § 1 k.p.k., która to obraza miała oczywisty wpływ na treść wyroku, wyrok należało uchylić w zaskarżonym zakresie, a sprawę w tym zakresie przekazać do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

Sąd odwoławczy będąc związany wyrażonym poglądem prawnym (art. 442 § 3 k.p.k.) rozpozna wniesione apelacje oskarżonych, oceniając je w kontekście wszystkich ujawnionych w sprawie dowodów, z poszanowaniem zasad prawidłowego rozumowania oraz wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego.

Z tych powodów Sąd Najwyższy orzekł jak na wstępie.