



Sygn. akt V KK 492/19

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 4 stycznia 2021 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Marek Motuk (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Antoni Bojańczyk

SSN Marek Siwek

Protokolant Małgorzata Sobieszczańska

przy udziale prokuratora Prokuratury Krajowej Grzegorza Krysmanna,
w sprawie **W. G.**

oskarżonego o popełnienie czynu z art. 56 § 1 kks

w zw. z art. 38 § 1 pkt 3 kks w zw. z art. 27 § 1 kks w zw. z art. 23 § 1 i 3 kks

po rozpoznaniu w Izbie Karnej na rozprawie

w dniu 4 stycznia 2021 r.,

kasacji, wniesionej przez Ministra Sprawiedliwości- Prokuratora Generalnego

- na korzyść

od wyroku Sądu Okręgowego w K.

z dnia 27 września 2017 r., sygn. akt II Ka (...),

zmieniającego wyrok Sądu Rejonowego w K.

z dnia 21 lutego 2017 r., sygn. akt II K (...),

**uchyla zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje Sądowi
Okręgowemu w K. do ponownego rozpoznania w postępowaniu
odwoławczym.**

UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy w K. wyrokiem z dnia 21 lutego 2017r. w sprawie o sygn. akt II K (...) uznał oskarżonego W. G. za winnego tego, że w okresie od 01.01.2007 r. do 31.12. 2007 r. w K., będąc prezesem zarządu, osobą faktycznie zajmującą się sprawami gospodarczymi i finansowymi firmy Przedsiębiorstwo Usługowe W. sp. z o.o., K., ul. Z., w krótki odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru, naruszył przepisy art. 15, art. 19 ust. 13 pkt 2 lit. d, art. 21, art. 86 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 lit. a i ust. 16 pkt 1, art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a, art. 99 ust. 2 i ust. 12. i art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. nr 54, poz. 535 ze zm.), ponieważ będąc osobą odpowiedzialną za prawidłowe deklarowanie podstaw opodatkowania podatku od towarów i usług od firmy Przedsiębiorstwo Usługowe W. sp. z o.o., K., ul. Z., świadomie i celowo nie przedłożył do zaewidencjonowania rzetelnych faktur zakupu, przez co za I kwartał 2007 r., III kwartał 2007 r. i IV kwartał 2007 r. nierzetelnie były prowadzone ewidencje zakupu dla celów podatku od towarów i usług, co skutkowało w dniu 25.01.2008 r. w K. uszczupleniem podatku od towarów i usług za I kwartał 2007 r. w kwocie 31.242, 00 zł, za III kwartał 2007 r. w kwocie 14.419,00 zł i za IV kwartał 2007 r. w kwocie 237.820,00 zł - łącznie w kwocie 283.481,00 zł czyniąc sobie z tego stałe źródło dochodu, w ten sposób, że w deklaracjach VAT - 7 K za I kwartał 2007 r., III kwartał 2007 r. i IV kwartał 2007 r. bezpodstawnie odliczył podatek naliczony z następujących faktur: FV o nr: (...), z dnia 31.12.2007 r., wystawionej przez I. sp. z o.o., T., ul. W., podatek naliczony w wysokości 104.847,16 zł, FV o nr: (...) z dnia 31.12.2007r., wystawionej przez S. sp. z o.o., T., ul. L., podatek naliczony w wysokości 15.632,87 zł i z FV (...) z dnia 28.12.2007 r. i (...) z dnia 31.12.2007 r. wystawione przez Ś., K., ul. W., podatek naliczony w łącznej wysokości 205.819,72 zł, nie regulując całej należności wynikającej z otrzymanej od kontrahenta faktury oraz bezpodstawnie odliczył podatek naliczony z faktur VAT wystawionych przez firmy: D. sp. z o.o., W., P.P.H. Usługowe D., K., Przedsiębiorstwo Produkcyjno - Handlowego J., D, T., które nie odzwierciedlały rzeczywistych zdarzeń gospodarczych pomiędzy wskazanymi na tych fakturach podmiotami, a spółką z o.o. W., a przede wszystkim do bezpodstawnego odliczenia podatku naliczonego z

tw. „pustych faktur” tj. popełnienia przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i w zw. z art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s. i w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i za to na podstawie art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 38 § 1 pkt. 3 k.k.s. w zw. z art. 27 § 1 k.k.s. w zw. z art. 23 § 1 i 3 k.k.s. wymierzył oskarżonemu karę 8 miesięcy pozbawienia wolności oraz karę grzywny w ilości 100 stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 100 złotych, przy czym karę pozbawienia wolności zawiesił warunkowo na okres próby wynoszący 3 lata. Ponadto na podstawie art. 41 § 4 pkt. 1 i 2 k.k.s. zobowiązał oskarżonego do uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa należności publicznoprawnej w kwocie 283.481 zł w terminie 3 lat od uprawomocnienia się wyroku.

Apelację od powyższego wyroku wniósł oskarżony oraz jego obrońca.

Obrońca oskarżonego we wniesionej przez siebie apelacji zaskarżył wyrok w całości i zarzucił mu:

1. obrazę przepisów postępowania tj. art. 7 w zw. z art. 410 k.p.k., mającą wpływ na treść wydanego w sprawie orzeczenia, w wyniku dokonania ustaleń stanowiących podstawę rozstrzygnięcia, koncentrujących się wyłącznie na stronie przedmiotowej, tj. na fakcie popełnienia ewidentnych naruszeń i czynów zabronionych w rozumieniu różnego rodzaju ustaw podatkowych, z pominięciem strony podmiotowej, mającej podstawowe znaczenie dla kwestii odpowiedzialności karnej oskarżonego W. G. w rozumieniu przepisów kodeksu karnego skarbowego;
2. błędy w ustaleniach faktycznych mających istotne znaczenie dla treści rozstrzygnięcia, a w szczególności:

a) ustalenie, że wyjaśnienia oskarżonego G. interpretującego materiał dowodowy i swój stosunek do zdarzeń podatkowych stanowiących podstawę zarzutów, za niewiarygodne w istotnych jego częściach, a w szczególności tam, gdzie twierdził, że działał w dobrej wierze, że nie naruszył świadomie żadnej normy wchodzącej w znamiona zarzucanych mu czynów, że nie jest oszustem podatkowym, że wykonywał różnego rodzaju prace, które poddawał procedurom podatkowym w przeświadczeniu, że jest uczciwym przedsiębiorcą funkcjonującym na rynku obrotu gospodarczego od 25 lat, a w szczególności, że współpracował przy budowie mostu w R. z firmą D., a także w roku 2007 w jego przekonaniu zawierał umowy z pozostałymi kwestionowanymi podwykonawcami, w tym D. Ł., właścicielem firmy D.

oraz z J. Z. właścicielem firmy Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Handlowe J., a także nabywając na własność różnego rodzaju rzeczy ruchome i obciążając swoje konto regulując należności sprzedawców postępował zgodnie z prawem i w przeświadczeniu, że obciążenie konta firmy stanowi jednocześnie rozliczenie kontraktu z umowy sprzedaży z prawem potrącenia podatku naliczonego za ostatni kwartał 2007 roku;

- b) błędne ustalenie o braku wiarygodności wyjaśnień W. G., że współpracował z firmą D. przy budowie mostu, że zawierał z właścicielką tej firmy świadkiem D. właściwe kontrakty, że płacił za faktury gotówką i że prace w wykonaniu tej firmy były istotnie zrealizowane, a obecne twierdzenia tego świadka stanowiące podstawę ustaleń faktycznych i uznane za wiarygodne są oczywiście fałszywe i nie mogą stanowić podstawy sądowych ustaleń;
 - c) uznanie za wiarygodne zeznań świadka M. D., mimo ich zmienności i prezentacji ich w kilku wersjach, a także wskazujących na okoliczności, które wydają się na pierwszy rzut oka niewiarygodne;
 - d) dokonanie ustalenia, że sam fakt, iż oskarżony W. G. akceptował wszystkie faktury przed wprowadzeniem ich do obrotu podatkowego świadczy, że popełnił przestępstwo z art. 56 § 1 k.k.s. i z tego typu procederu uczynił sobie stałe źródło dochodu mimo braku ustaleń faktycznych przesądzających o winie oskarżonego w rozumieniu przepisów k.k.s., a w szczególności art. 56 § 1 k.k.s.;
 - e) błąd w ustaleniach faktycznych w wyniku przyjęcia, że datą zapłaty za towar jest data wpływu środków finansowych na konto sprzedawcy a nie data obciążenia rachunku kupującego, pomimo istnienia w tym zakresie wątpliwości, a w szczególności braku świadomości bezprawności działania w tych okolicznościach przez oskarżonego;
- 3) obrazę przepisów postępowania tj. art. 424 § 1 k.p.k. w wyniku sporządzenia uzasadnienia, które nie ustosunkowuje się do wszystkich istotnych elementów dotyczących podstawy prawnej rozstrzygnięcia, co czyni część motywacyjną orzeczenia wadliwą i trudną do skontrolowania w zakresie skutecznego ustalenia przez sąd, że oskarżony W. G. działając z winy umyślnej popełnił ciąg przestępstw opisanych w zarzutach, opierając się jedynie na stronie przedmiotowej i abstrahując od wymogów podstawy odpowiedzialności podatnika z kodeksu karnego skarbowego.

Podnosząc powyższe zarzuty obrońca wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego od stawianych mu zarzutów bądź uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie sprawy sądowi I instancji do ponownego rozpoznania.

Oskarżony W. G. zaskarżył wyrok w całości, stawiając zarzuty sprowadzające się do błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę rozstrzygnięcia, wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez jego uniewinnienie, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi I instancji.

Sąd Okręgowy w K. wyrokiem z dnia 27 września 2017 r. zmienił zaskarżony wyrok w ten sposób, że uchylił pkt III, dotyczący obowiązku uiszczenia należności publicznoprawnej. W pozostałym zakresie zaskarżony wyrok utrzymał w mocy oraz zwolnił oskarżonego od zapłaty na rzecz Skarbu Państwa kosztów sądowych za postępowanie odwoławcze.

Od powyższego wyroku kasację wniósł Minister Sprawiedliwości – Prokurator Generalny zaskarżając go w całości na korzyść oskarżonego W. G. oraz podnosząc zarzut rażącego naruszenia prawa procesowego, a mianowicie art. 433 § 2 k.p.k. w zw. z art. 457 § 3 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., polegającego na zaniechaniu dokonania przez Sąd Okręgowy w K. prawidłowej oraz wszechstronnej kontroli odwoławczej i nienależytym rozważeniu i ustosunkowaniu się w uzasadnieniu orzeczenia do zarzutów podniesionych w apelacjach oskarżonego i jego obrońcy oraz wspierającej je argumentacji, w następstwie czego doszło do utrzymania w mocy wadliwego wyroku sądu meriti, wydanego z rażącym naruszeniem przepisów prawa materialnego tj. art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s. w zw. z art. 38 § 1 pkt 3 k.k.s., poprzez zastosowanie nadzwyczajnego obostrzenia kary wynikającego z przyjęcia, że sprawca uczynił sobie z popełniania przestępstw skarbowych stałe źródło dochodu, podczas gdy dla spełnienia tej przesłanki, konieczne jest przypisanie sprawcy co najmniej dwóch przestępstw skarbowych, a przypisanie oskarżonemu czynów popełnionych w warunkach art. 6 § 2 k.k.s. nie daje ku temu podstaw.

Opierając się na przytoczonym zarzucie skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Okręgowemu w K. do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Kasacja Ministra Sprawiedliwości – Prokuratora Generalnego jest zasadna.

Sąd Rejonowy w wyroku z dnia 21 lutego 2017 r. przypisał W. G. popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. ustalając w opisie czynu, iż oskarżony uczynił z popełniania przestępstw skarbowych stałe źródło dochodu. W uzasadnieniu wyroku argumentował, iż fakt uczynienia przez oskarżonego z popełniania przestępstw skarbowych stałego źródła dochodu jest niewątpliwy, albowiem „nie było to jednorazowe zachowanie się oskarżonego, lecz kilkukrotne, powtarzalne”.

Ustalenie sądu pierwszej instancji w powyższym zakresie zakwestionowali zarówno oskarżony, jak i jego obrońca. Oskarżony w osobistej apelacji podniósł, iż nie wie na jakiej podstawie zostało mu przypisane „działanie czynienia sobie z tego stałego źródła dochodu” (str. 13 - 14). Natomiast obrońca podniósł w apelacji zarzut błędu w ustaleniach faktycznych polegający na „dokonaniu ustalenia, że sam fakt, że oskarżony W. G. akceptował wszystkie faktury przed wprowadzeniem ich do obrotu podatkowego świadczy, że popełnił przestępstwo z art. 56 § 1 k.k.s. i że z tego typu procederu uczynił sobie stałe źródło dochodu, mimo braku ustaleń faktycznych przesądzających o winie oskarżonego w rozumieniu przepisów k.k.s., a w szczególności art. 56 § 1 k.k.s.” (str. 3).

Sąd Okręgowy, jak wynika z treści uzasadnienia wyroku, nie odniósł się do zarzutów skarżących, co uzasadnia stwierdzenie, iż nie poddał kontroli instancyjnej wyroku sądu pierwszej instancji w tej części. Orzeczenie sądu odwoławczego wydane zatem zostało z oczywistą i rażącą obrazą art. 433 § 2 k.p.k.

Skutkiem tegoż uchybienia było oczywiście błędne przyjęcie w opisie czynu i jego kwalifikacji prawnej znamion określonych w art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s., a w konsekwencji wymierzenie oskarżonemu kary bezpodstawnie nadzwyczajnie obostrzonej na podstawie art. 38 § 1 pkt 3 k.k.s. Sąd odwoławczy bowiem nie dostrzegł, iż z treści art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s. jednoznacznie wynika, iż niezbędną

przesłanką zastosowania nadzwyczajnego obostrzenia kary jest uczynienie przez sprawcę stałego źródła dochodu z popełnianych przestępstw, a nie przestępstwa.

Natomiast oskarżonemu przypisano wprawdzie wiele zachowań, jednakże stanowiących jeden czyn ciągły określony w art. 6 § 2 k.k.s. i jedno przestępstwo skarbowe wyczerpujące znamiona określone w art. 56 § 1 k.k.s.

Wprawdzie oskarżony i obrońca nie wskazali na wymienione wyżej uchybienia w zarzutach apelacyjnych, jednakże sąd odwoławczy winien był je uwzględnić z urzędu, w ramach podniesionych przez nich zarzutów błędu w ustaleniach faktycznych.

Mając powyższe na względzie oraz uznając zarzuty kasacji za trafne Sąd Najwyższy orzekł o uchyleniu zaskarżonego wyroku i przekazaniu sprawy Sądowi Okręgowemu w K. do ponownego rozpoznania w postępowaniu odwoławczym.