

Sygn. akt. IV Ka 126/14

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 marca 2014 roku

Sąd Okręgowy w Bydgoszczy IV Wydział Karny Odwoławczy
w składzie:

Przewodniczący SSO Danuta Lesiewska

Sędziowie SO Adam Sygit - sprawozdawca

SO Małgorzata Lessnau - Sieradzka

Protokolant sekr. sądowy Dominika Marcinkowska

przy udziale Janusza Bogacza- Prokuratora Prokuratury Okręgowej w Bydgoszczy oraz przedstawiciela Urzędu Skarbowego w Inowrocławiu- Tomasza Lewandowskiego

po rozpoznaniu w dniu 28 marca 2014 roku

sprawy **Ł. S.**

oskarżonego z art. 62§2 k.k.s.

na skutek apelacji wniesionej przez Urząd Skarbowy w Inowrocławiu

od wyroku Sądu Rejonowego w Inowrocławiu

z dnia 30 września 2013 roku sygn. akt VI K 727/12

uchyla zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje Sądowi Rejonowemu w Inowrocławiu do ponownego rozpoznania.

Sygn. akt IV Ka 126/14

UZASADNIENIE

Wyrokiem Sądu Rejonowego w Inowrocławiu z dnia 30 września 2013 roku, wydanym w sprawie o sygnaturze akt VI K 727/12, oskarżonego Ł. S. uniewinniono o tego, że w I. w dniu 28 grudnia 2007 roku, występując jako podatnik podatku od towarów i usług P. P.H.U. (...) S. Ł., ul. (...), (...)-(...) I. nr NIP (...), wystawił na rzecz firmy P. P.H.U. (...) M. R., ul. (...), (...)-(...) I., nr NIP (...), dwie nierzetelne faktury VAT, w tym:

-fakturę o nr (...) dokumentującą sprzedaż cegły w ilości 2.600 sztuk oraz zaprawy w ilości 2.000 kg, na ogólną kwotę netto – 10.760,00 zł, oraz podatek VAT w stawce 22% w kwocie 2.367,80 zł, o wartości łącznej 13.127,80 zł,

-fakturę o nr (...) dokumentującą sprzedaż cegły w ilości 3.300 sztuk na ogólną kwotę netto 11.880,00 zł, oraz podatek VAT w stawce 22% w kwocie 2.613,60 zł, o wartości łącznej 14.493,60 zł,

które to faktury dokumentowały zdarzenia gospodarcze, w rzeczywistości nie mające miejsca, tj. od popełnienia czynu kwalifikowanego jako występki z art. 62 § 2 k.k.s.

Od powyższego orzeczenia apelację wniósł oskarżyciel skarbowy Urząd Skarbowy w I., skarżąc je w całości na niekorzyść oskarżonego i zarzucając błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, który miała

wpływ na treść orzeczenia, polegający na błędnej ocenie zgromadzonego materiału dowodowego i dokonanie dowolnej oceny dowodów, co w konsekwencji skutkowało przyjęciem błędnego poglądu, iż oskarżony nie popełnił zarzucanego mu czynu, tj. przestępstwa skarbowego z art. 62 § 2 k.k.s. w postaci nierzetelnego wystawiania faktur VAT, wnosząc o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy sądowi I instancji do ponownego rozpoznania.

Sąd odwoławczy zważył, co następuje:

Apelacja była zasadna w zakresie wniosku o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania.

Przesłanką rozstrzygnięcia, podjętego przez sąd odwoławczy, było uznanie za zasadny zarzutu apelującego, tj. zakwestionowanie prawidłowości ustaleń faktycznych a poczynionych przez sąd I instancji odnośnie rzeczywistego przeprowadzenia transakcji opisanej zakwestionowanymi fakturami. Sąd Rejonowy w Inowrocławiu takie ustalenia poczynił przede wszystkim na podstawie, uznanych za konsekwentne, spójne i wzajemnie uzupełniające się (strona 3 i 7 uzasadnienia), zeznań świadków J. W. i M. R.. Słusznie apelujący podnosi, iż taka ocena tych dowodów wskazuje na brak rzetelnej i szczegółowej analizy treści wynikających z zeznań tych osób. Rozbieżne wskazania odnośnie ilości przeprowadzonych transakcji, zakresu nabytego towaru, sposobu jego przetransportowania czy osoby inicjującej kontakt z oskarżonym a nie tylko ilości zakupionego towaru (strona 6 uzasadnienia) nie sposób uznać za nieistotne i złożyć jedynie na karb upływu czasu czy obecnego stanu zdrowia świadka W., skoro wynikały już z protokołu pierwszego przesłuchania tej osoby (nota bene sąd I instancji uznał za najbardziej wiarygodne zeznania w/wym. złożone w Urzędzie Skarbowym – strona 4 uzasadnienia). Rodzi to wątpliwości odnośnie rzeczywistego przeprowadzenia transakcji w sposób opisany zakwestionowanymi fakturami.

W tym zakresie świadek J. W. wskazał, że: pierwsza dostawa miała miejsce w sierpniu 2007 roku (k. 23, 144), cegłę i zaprawę dowieziono bezpośrednio do Huty Szkław G. koło L. (k. 23), towar nie był dostarczany do ich zakładu ani tam przeładowywany (k. 190), bezpośredni kontakt z dostawcą nawiązał M. R. (k. 73, 114v, 194), który potem przywiózł faktury z (...) -u ale po dniu 20 stycznia 2008 roku czyli dacie złożenia deklaracji VAT-7 (k. 115, 193), sam nie przekazywał pieniędzy za te transakcje (k. 190). Natomiast świadek M. R. zeznał, że: oskarżony skontaktował się dopiero w grudniu 2007 roku telefonicznie z jego pracownikiem J. W. w sprawie dostaw i to on sprawdzał wiarygodność firmy (k. 69, 70, 164v), towar przywożono różnymi samochodami i organizował go sprzedawca (k. 69), J. W. regulował pierwsze części płatności za dostawy (k. 70), sam faktury otrzymał od osoby określonej (...), który również otrzymał resztę zapłaty (k. 70), towar dostarczono do jego firmy na terenie (...), tam składowano a następnie ładowano na transport, którego koszty dzielono z dostawcą (k. 164v).

Powyższe a istotne rozbieżności, przy uznaniu relacji świadka W. przez sąd I instancji jako w pełni wiarygodnych, rodzą uzasadnione wątpliwości, co najmniej, odnośnie rodzaju relacji istniejących pomiędzy osobami reprezentującymi firmę widniejące na zakwestionowanych fakturach a tym samym i wiarygodności zeznań M. R., że to oskarżony jako reprezentujący firmę (...) był faktycznym sprzedawcą towaru.

Ponadto ustalenia, dokonane w toku czynności kontrolnych a dotyczące:

-braku dysponowania przez (...) zapleczem technicznym dla realizacji sprzedaży wynikających z przedmiotowych faktur z uwagi na ilość i wagę towaru (tj. konieczność dysponowania maszynami rozładunkowymi i środkami transportu),

-rozbieżności rodzaju transakcji wynikających z faktur ze zgłoszonym przez oskarżonego usługowym zakresem prowadzonej działalności gospodarczej firmy (...),

-niepotwierdzenia miejsca składowania towaru przez (...) na podwórku posesji przy ul. (...) (vide: zeznania – uznane przez Sąd Rejonowy za wiarygodne - świadków B. P., E. K., A. K. k. 45, 48, 58, 165, 165v; wynik przeprowadzonych oględzin k. 50-54; informacja administratora posesji k. 56),

-złożenia przez oskarżonego „zerowej” deklaracji podatkowej za miesiąc grudzień 2007 roku, tj. nie uwzględniającej przeprowadzenie transakcji wynikających z przedmiotowych faktur,

-nieustalenia dostawcy towaru mającego być przedmiotem sprzedaży przez firmę (...) (w tym zakresie niezrozumiałym jest wskazanie sądu, że niedopuszczalne jest domniemanie niemożliwości sprzedania towaru dla którego nie istnieje źródło nabycia, skoro firma ta nie była wytwórca cegieł ani zaprawy – strona 7 uzasadnienia) i nieustalenia osób mających być przewoźnikami tego towaru,

-numeracji zakwestionowanych faktur (23/07 i 24/07 – k. 28), w sytuacji braku faktur wcześniejszych z 2007 roku,

powodują, iż zastrzeżenia oskarżyciela publicznego odnośnie faktycznego prowadzenia przez oskarżonego działalności gospodarczej, w zakresie wynikającym z wystawionych przez niego faktur a tym samym dokonanie sprzedaży nimi opisanych, należy uznać za słuszne. Ponadto nieuprawnione było ustalenie przez Sąd Rejonowy (strona 7-8 uzasadnienia) a potraktowane jako wskazujące na brak zawinienia umyślnego Ł. S., że to on sam i z własnej inicjatywy, przedłożył w toku kontroli kwestionowane faktury (k. 3, 110). W rzeczywistości kontrola podatkowa rozpoczęła się celem weryfikacji dokumentów przedłożonych przez właściciela firmy (...), wskazujących na dokonanie zakupu od firmy (...). Wtedy to organ podatkowy wszedł w posiadanie zakwestionowanych faktur i przystąpił do ich weryfikacji.

Zasadnie Sąd Rejonowy zakwestionował możliwość wykorzystania zeznań, jakie złożył oskarżony w toku postępowania podatkowego jako zastępujących jego wyjaśnienia ale ustalenia poczynione w toku postępowania karnego nie pozwalają - zdaniem sądu odwoławczego - zakwestionować przesłanki faktycznej prawomocnej decyzji podatkowej wydanej w sprawie WP – 4400-28/08(k. 2-5), tj. że oskarżony nie mógł sprzedać towaru w zakresie wynikającym z wystawionych faktur (k. 4v). Sąd Rejonowy mylnie odczytał przesłanki do wydania powyższej decyzji, jak i sformułowania aktu oskarżonego - raz - przyjmując, iż zakwestionowano w ogóle zaistnienie transakcji a - dwa – przyjmując, iż zakwestionowano dokonanie ich pomiędzy podmiotami wynikającymi z faktur (strona 6 uzasadnienia).

Postępowanie karnoskarbowe w przedmiotowej sprawie prowadzono w stosunku do nieobecnych (k. 95-96), Sąd Rejonowy w Inowrocławiu ten tryb postępowania zaaprobował ale należy pamiętać, iż oskarżony jako strona wcześniejszego postępowania kontrolnopodatkowego, poprzedzającego wszczęcie postępowania karnoskarbowego, w nim aktywnie uczestniczył i okoliczności wskazane przez niego wówczas a mogące potwierdzać realność transakcji opisanych fakturami były weryfikowane i takiego potwierdzenia nie znalazły. Ocena powyższej okoliczności (jako ustalenia poczynionego przez organ kontrolujący) była konieczna, niezależnie od niemożliwości uznania za materiał dowodowy samych zeznań, jakie złożył oskarżony na tamtym etapie. Wskazane przez sąd konsekwencje przyjęcia takiego trybu postępowania w żadnej mierze nie pozwalają na dokonanie oceny zgromadzonego materiału dowodowego sprzecznie z zasadą wynikającą z art. 7 k.p.k., co w przedmiotowej sprawie doprowadziło do wadliwych ustaleń faktycznych.

Dopuszcza się popełnienia czynu z art. 62 § 2 k.k. ten, kto fakturę lub rachunek za wykonanie świadczenia wystawia w sposób nierzetelny albo takim dokumentem się posługuje. Nierzetelne są rachunek lub faktura niezgodne z rzeczywistością, a więc takie, które nie odzwierciedlają prawdziwego stanu rzeczy odnośnie istotnych elementów tych dokumentów, a które mają znaczenie dla postępowania podatkowego i obowiązku podatkowego (np. dokonania transakcji w ogóle, jej daty, danych nabywcy i zbywcy, wartości transakcji). Taką wykładnię znamienia „nierzetelności” zaakceptował sąd I instancji (strona 5 uzasadnienia). Wystawienia faktury lub rachunku w sposób nierzetelny dopuścić się może podmiot zobowiązany do sporządzenia powyższych dokumentów. Tak więc w sytuacji, gdy nawet doszło do dostawy towaru w postaci cegieł i zaprawy do firmy (...) ale ich sprzedawcą nie była firma (...) to potwierdzenie takiego faktu fakturą wystawioną przez tę firmę jako sprzedawcę stanowiłoby o wypełnieniu znamion art. 62 § 2 k.k.s.

Niewątpliwie oskarżony jako prowadzący działalność gospodarczą był osobą uprawnioną do wystawiania tego rodzaju dokumentów a ponadto mającą realny wpływ na działalność firmy, która figurowała jako strona transakcji,

udokumentowanych fakturami VAT. Ponosi więc odpowiedzialność karną z art. 62 § 2 k.k.s. zarówno w sytuacji, gdy transakcje zostały przeprowadzone lecz co najmniej jedna ze stron takich transakcji występowała na fakturze fikcyjne, tj. niezgodnie z rzeczywistym przebiegiem zdarzenia gospodarczego, jak i wówczas, gdy obie strony miały taki charakter (wystawienie faktur tzw. kosztowych oraz faktur mających upozorować wejście w posiadaniu towaru, który następnie był zbywany). Jak podkreślił apelujący w postępowaniu podatkowym nie udowodniono, iż przedmiot sprzedaży nie istniał a tylko, że oskarżony nie mógł sprzedać towaru, który w jego działalności nie zaistniał. Tak więc nawet i fakt, iż ostatecznie towar w ilości wynikającej z zakwestionowanych faktur dotarł do miejsca przeznaczenia czyli na teren budowy huty szkła w G. koło L. w żadnej mierze nie potwierdza, iż to oskarżony działając w ramach firmy (...) był jego sprzedawcą i aby ta okoliczność decydowała o niezasadności zarzutu popełnienia przestępstwa z art. 62 § 2 k.k.s.

Dlatego rozstrzygnięcie Sądu Rejonowego w Inowrocławiu i argumentację przedstawioną na jego uzasadnienia uznano za niezasadne. Powyższe wskazania oczywiście nie determinują rodzaju rozstrzygnięcia jakie zapadnie w przyszłości w zakresie sprawstwa i zawinienia Ł. S. ale powodują, że ustalenia, będące konsekwencją wadliwej oceny zgromadzonego materiału dowodowego, należało uznać za dowolne i skutkujące błędnym ustaleniem stanu faktycznego w sprawie. Wobec powyższego argumentacja skarżącego i w konsekwencji także sformułowany wniosek o uchylenie wyroku, musiały zostać uznane za zasadne.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy Sąd Rejonowy w Inowrocławiu winien przeprowadzić postępowanie dowodowe, w szczególności aby zweryfikować zeznania świadka M. R. jako mające potwierdzać, iż to oskarżony jako reprezentujący firmę (...) był stroną transakcji, w tym rozważyć – celem usunięcia zasygnalizowanych rozbieżności - konieczność ponownego przesłuchania świadka J. W., jeżeli będzie to możliwe z uwagi na jego stan zdrowia, korzystając przy tym z możliwości wynikającej z treści art. 442 § 1 k.p.k. odnośnie odstąpienia od ponownego przesłuchania świadków B. P., E. K. i A. K. a następnie dokonać kompleksowej i szczegółowej oceny zgromadzonego materiału dowodowego, w tym wziąć pod uwagę również powyższe zastrzeżenia. Ocena ta musi również uwzględniać zasady prawidłowego rozumowania oraz wskazania wiedzy i doświadczenia życiowego, tak aby nie przekroczyć granic swobody oceny zgromadzonego materiału dowodowego.