

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 15 grudnia 2022 roku

Sąd Apelacyjny w Katowicach w II Wydziale Karnym w składzie:

Przewodniczący	SSA Michał Marzec (spr.)
Sędziowie	SA Wojciech Paluch SO del. Piotr Mika
Protokolant	Martyna Paciej

przy udziale prokuratora Prokuratury Regionalnej w Katowicach Danuty Stebel – Seweryn

po rozpoznaniu w dniu 15 grudnia 2022 roku sprawy

1. **A.S.** s. W. i T., ur. (...) w M. na Białorusi,

oskarżonego o czyny z art. 258 § 3 k.k., art. 18 § 1 k.k. w zw. z art. 273 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i art. 65 § 1 k.k. w zw. z art. 21 § 2 k.k., art. 18 § 1 k.k. w zw. z art. 271 § 1 i 3 k.k. w zw. z art. 12 k.k. w zw. z art. 65 § 1 k.k. w zw. z art. 21 § 2 k.k. i inne;

2. **D. W.**, s. J. i A., ur. (...) w B.,

oskarżonego o czyny z art. 258 § 1 k.k., art. 273 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i art. 65 § 1 k.k., art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 271 § 1 i 3 k.k. w zw. z art. 12 k.k. w zw. z art. 65 § 1 k.k. i inne;

3. **K. A.**, s. A. i K., ur. (...) w B.,

oskarżonego o czyny z art. 258 § 1 k.k., art. 273 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i art. 65 § 1 k.k. w zw. z art. 21 § 2 k.k., art. 18 § 3 k.k. w zw. z art. 271 § 1 i 3 k.k. w zw. z art. 12 k.k. w zw. z art. 65 § 1 k.k. w zw. z art. 21 § 2 k.k. i inne;

4. **K. M.**, c. R. i E., ur. (...) w B.,

oskarżonej o czyny z art. 258 § 1 k.k., art. 273 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i art. 65 § 1 k.k. w zw. z art. 21 § 2 k.k., art. 271 § 1 i 3 k.k. w zw. z art. 12 k.k. w zw. z art. 65 § 1 k.k. w zw. z art. 21 § 2 k.k. i inne;

5. **M. P.**, c. S. i M., ur. (...) w P.,

oskarżonej o czyny z art. 258 § 1 k.k., art. 56 § 1 k.k.s., art. 62 § 2 k.k.s., art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 5 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. i art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i inne;

6. **A. U.**, s. J. i I., ur. (...) w D.

oskarżonego o czynny z art. 258 § 1 k.k., art. 273 k.k. w zw. z art. 12 k.k. i art. 65 § 1 k.k., art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 5 k.k.s. w zw. z art. 76 § 1 k.k.s. w zw. z art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 i 5 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. i z art. 6 § 2 k.k.s. i inne;

na skutek apelacji prokuratora

od wyroku Sądu Okręgowego w Katowicach z dnia 30 listopada 2021 roku,

sygn. akt XVI K 217/19

uchyla zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w Katowicach

SSO del. Piotr MikaSSA Michał MarzecSSA Wojciech Paluch

II AKa 250/22

UZASADNIENIE

Sąd Okręgowy w Katowicach wyrokiem z dnia 30 listopada 2021 roku uniewinnił od popełnienia zarzucanych czynów:

oskarżonego A.S.

- z art. 258 § 3 kk, art. 18 § 1 kk w zw. z art. 273 kk w zw. z art. 12 kk i art. 65 § 1 kk w zw. z art. 21 § 2 kk, art. 18 § 1 kk w zw. z art. 271 § 1 i 3 kk w zw. z art. 12 kk i art. 65 § 1 kk w zw. z art. 21 § 2 kk, art. 18 § 1 kk w zw. z art. 56 § 1 kks, art. 62 § 2 kks i art. 61 § 1 kks, art. 18 § 1 kk w zw. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 5 kks, art. 7 § 1 kks i art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 1 kks i art. 18 § 1 kks w zw. z art. 299 § 1 i 5 kk w zw. z art. 12 kk w zw. z art. 65 § 1 kk;

oskarżonego D. W.:

- z art. 258 § 1 kk, art. 273 kk w zw. z art. 12 kk i art. 65 § 1 kk, art. 18 § 3 kk w zw. z art. 271 § 1 i 3 kk w zw. z art. 12 kk i art. 65 § 1 kk, art. 56 § 1 kks, art. 62 § 2 kks, art. 18 § 3 kk w zw. z art. 62 § 2 kks, art. 61 § 1 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 5 kks, art. 7 § 1 kks i art. 6 § 2 kks i art. 299 § 1 i 5 kk w zw. z art. 12 kk w zw. z art. 65 § 1 kk;

oskarżonego K. A.:

- z art. 258 § 1 kk, art. 273 kk w zw. z art. 12 kk i art. 65 § 1 kk w zw. z art. 21 § 2 kk, art. 18 § 3 kk w zw. z art. 271 § 1 i 3 kk w zw. z art. 12 kk i art. 65 § 1 kk w zw. z art. 21 § 2 kk, art. 18 § 3 kk w zw. z art. 56 § 1 kks, art. 62 § 2 kks, art. 18 § 3 kk w zw. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 5 kks, art. 7 § 1 kks i art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kk i art. 299 § 1 i 5 kk w zw. z art. 12 kk w zw. z art. 65 § 1 kk;

oskarżoną K. M.:

- z art. 258 § 1 kk, art. 273 kk w zw. z art. 12 kk i art. 65 § 1 kk, art. 56 § 1 kks, art. 62 § 2 kks, art. 61 § 1 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 5 kks, art. 7 § 1 kks i art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kk i art. 299 § 1 i 5 kk w zw. z art. 12 kk w zw. z art. 65 § 1 kk;

oskarżonego A. U. z art. 258 § 1 kk

Wyrokiem tym skazał oskarżonego A. U. za przestępstwa:

- z art. 273 kk w zw. z art. 65 § 1 kk i art. 12 kk na karę 1 roku pozbawienia wolności

- z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 76 § 1 kks w zw. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 7 § 1 kks i art. 6 § 2 kks na karę 1 roku pozbawienia wolności i grzywnę w wysokości 200 stawek po 50 złotych każda oraz z art. 271 § 1 i 3 kk w zw. z art. 65 § 1 kk i art. 12 kk na karę 1 roku pozbawienia wolności i grzywnę w wysokości 200 stawek dziennych

po 50 złotych każda, przy czym na mocy art. 8 § 1,2 i 3 kks uznał, że spośród tych kar wykonana będzie druga z nich w wysokości 1 roku pozbawienia wolności i 200 stawek grzywny po 50 złotych każda;

-z art. 299 § 1 i 5 kk w zw. z art. 65 § 1 kk w zw. z art. 12 kk na karę 1 roku i 6 miesięcy pozbawieni a wolności

Na mocy art. 85 § 1 kk i art. 86 § 1 kk orzekł karę łączną 2 lat pozbawienia wolności, którą na mocy art. 69 § 1 kk i art. 70 § 1 pkt 1 kk w brzmieniu sprzed 1 lipca 2015 roku warunkowo zawiesił na okres próby 3 lat o oddał go w tym czasie pod dozór kuratora sądowego

Apelację od tego wyroku wywiódł prokurator i zaskarżył wyrok w całości na niekorzyść wszystkich oskarżonych. Zarzucił obrazę przepisów postępowania art. 7 kpk, art. 410 kpk i art. 424 § 1 pkt 1 kpk, błąd w ustaleniach faktycznych i rażącą niewspółmierność kar jednostkowych i kary łącznej orzeczonych wobec A. U.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja okazała się zasadna i jej konsekwencją musiało być uchylene wyroku w zakresie uniewinnienia oskarżonych A.S. D. W., K. A., K. M., M. P. i A. U., a także w części skazującej tego ostatniego.

W sprawie odstąpiono od sporządzenia uzasadnienia z wykorzystaniem formularza albowiem konieczność sporządzenie z urzędu pisemnych motywów w zakresie uchylającym wyrok do ponownego rozpoznania, nie wymagała odnoszenie się do wszystkich zarzutów postawionych w apelacji prokuratora.

Analiza treści uzasadnienia zaskarżonego wyroku prowadzi do wniosku, że podstawową przesłanką uniewinnienia oskarżonych A. S. D. W., K. A., K. M., M. P. i A. U., a w wypadku tego ostatniego oskarżonego także wyeliminowanie z przypisanych mu czynów udziału w zorganizowanej grupie przestępczej i udziału w obrocie poświadczającymi nieprawdę fakturami było danie wiary oskarżonym, że dostawy paliw między spółkami (...) (...), (...), (...) oraz (...) a spółką (...) i następnie między spółką (...), a (...) miały miejsce i wystawiane w związku z tymi dostawami, faktury VAT były prawdziwe i dotyczyły rzeczywistych transakcji. Na poparcie tych ustaleń sąd I instancji przywołuje w sposób ogólny zeznania kierowców, którzy takie dostawy potwierdzają oraz nie kwestionowany fakt, iż paliwo finalnie trafiło do spółki (...). To ostatnie ustalenie było dla sądu I instancji decydujące i sam fakt dostarczenia paliwa do spółki (...) był wystarczającym powodem uznania działania oskarżonych za w pełni legalne i zgodne z obowiązującymi przepisami. Sąd Okręgowy zupełnie pominął w swych rozważaniach tę okoliczność, że zarzuty aktu oskarżenia nie dotyczyły obrotu nieistniejącym w przestrzeni gospodarczej paliwem, ale obrotu poświadczającymi nieprawdę fakturami mającymi na celu ukrycie faktycznego procederu osiągania korzyści majątkowej pochodzących z uszczuplenia należności Skarbu Państwa.

W tym miejscu przypomnieć należy, że nierzetelność faktury ma miejsce nie tylko wtedy, gdy dokumentuje ona czynność faktycznie w ogóle nie dokonaną /w sposób w niej opisany/, ale także wówczas, gdy czynność ta została zrealizowana w tym sensie, że pomiędzy zbywcą i nabywcą doszło przeniesienia władztwa nad towarem stanowiącym przedmiot obrotu, jednakże miało to na celu jedynie upozorowanie obrotu gospodarczego i w istocie wyłudzeniu podatku /wyrok NSA z dnia 17 grudnia 2019 roku I FSK 749/17/. Rzeczywiste nabycie towarów (usług) jest elementem koniecznym mechanizmu odliczania podatku naliczonego. Faktura nie odzwierciedla rzeczywistego przebiegu konkretnej operacji gospodarczej m.in. wtedy, gdy opisane w tej fakturze zdarzenie gospodarcze nie miało miejsca pomiędzy wskazanymi w niej podmiotami. Stąd też ustalenie, że wystawca faktury nie wykonał czynności w tej fakturze wskazanych na rzecz jej odbiorcy, wystarcza dla pozbawienia tegoż odbiorcy faktury prawa do odliczenia podatku naliczonego z niej wynikającego. Niewystarczającym jest dla prawa do odliczenia podatku z danej faktury ustalenie, że dany towar znalazł się w posiadaniu nabywcy, jeżeli nie zostanie wykazane, że to w wyniku czynności udokumentowanej tą właśnie fakturą, rodzącej u sprzedawcy powstanie obowiązku podatkowego, doszło do nabycia tegoż towaru. Prawo do odliczenia podatku naliczonego u nabywcy towaru przysługuje z tytułu podatku należnego powstałego u jego zbywcy, będącego następstwem realizacji przez zbywcę czynności opodatkowanej (sprzedaży towaru

lub świadczenia usługi), a nie z tytułu uzyskania przez nabywcę prawa własności towaru, w jakikolwiek sposób i od jakiegokolwiek podmiotu (wyrok NSA z dnia 14 czerwca 2016 r., I FSK 1933/14, i powołane tam orzecznictwo).

Z materiału dowodowego wynika, że faktury VAT wystawione przez spółki (...) (...), (...), (...) oraz (...) i zaksięgowane w spółce (...) jako faktury zakupu i faktury wystawione przez spółkę (...) na rzecz spółki (...) jako faktury sprzedaży poświadczały nieprawdę, gdyż olej napędowy został co prawda dostarczony do magazynów spółki (...), ale bez udziału spółki (...). Fikcyjność tych faktur nie wynikała z tego, że paliwa nie było finalnie w bazach paliwowych (...), ale z tego, że faktury te nie odzwierciedlały rzeczywistej działalności gospodarczej spółki (...).

Fikcyjne włączenie spółki (...) miało na celu utrudnienie wykrycia procederu wyłudzenia podatku VAT, który miał polegać na tym, że spółki (...) (...), (...), (...) oraz (...) nigdy nie zapłaciły podatku VAT od wewnątrzspółnotowego nabycia towaru w postaci oleju napędowego, który następnie został sprzedany spółce (...). W efekcie spółka (...), która zorganizowała cały proceder nie poniosła kosztów podatku VAT od nabytego oleju napędowego, gdyż co prawda jako odbiorca finalny ten podatek zapłaciła, ale poprzez odliczenia tego podatku przez zależne od niej spółki (...) (...), (...), (...) oraz (...) uzyskała jego zwrot. Wynikało to z tego, że spółki te kompensowały podatek VAT od nabytego przez siebie paliwa dzięki wykazywaniu fikcyjnych dostaw towarów zakupionych w Polsce ze stawką 23 % podatku VAT do firm znajdujących się na terenie Unii Europejskiej, co było objęte zerową stawką podatku VAT. Dodatkowo dzięki wykorzystaniu spółki (...) jako fikcyjnego pośrednika podatek VAT zapłacony przez spółkę (...) został zaniżony, (...) spółka (...) sprzedała paliwo poniżej kosztów zakupu.

Co ciekawe sam proceder nie był dla Sądu Okręgowego nieznany, gdyż skazał za niego oskarżonego A. U. w tej części wyroku, w której przyjął jego winę. Sąd Okręgowy wypadku A. U. i spółki (...) ustalił przyjęcie poświadczających nieprawdę faktur zakupu tarcz diamentowych, fikcyjną sprzedaż tych tarcz za granicę i podanie nieprawdy w deklaracjach dla podatku VAT-7 skutkujących bezpodstawnym odliczeniem kwot z tych faktur od podatku należnego z tytułu wewnątrzspółnotowego nabycia paliwa. Paliwa, które finalnie zostało dostarczone do spółki (...).

Reasumując należy stwierdzić, że Sąd Okręgowy dopuścił się błędu w ustaleniach faktycznych, mających wpływ na treść wyroku poprzez błędne uznanie, że faktury VAT wystawione przez spółki (...) (...), (...), (...) oraz (...) i zaksięgowane w spółce (...) jako faktury zakupu i faktury wystawione przez spółkę (...) na rzecz spółki (...) jako faktury sprzedaży nie poświadczały nieprawdy, gdyż olej napędowy został dostarczony do magazynów spółki (...). Tymczasem fikcyjność tych faktur nie wynikała z tego, że paliwa nie było w bazach paliwowych, ale z tego, że faktury te nie odzwierciedlały rzeczywistej działalności gospodarczej spółki (...). Materiał dowodowy nie pozostawia wątpliwości, że spółka (...) choć formalnie istniała, to nie prowadziła w rzeczywistości działalności gospodarczej. Spółka (...) została zakupiona przez D. W. za pieniądze, które otrzymał od właściciela spółki (...). Spółka nie posiadała żadnych swoich środków finansowych poza otrzymanymi z (...), ani żadnego majątku trwałego. Nie miał swojej siedziby, ani pracowników. Okoliczności te znane były wszystkim oskarżonym, bo przecież oni wykonywali wszystkie konieczne czynności za pracowników spółki (...). Okoliczności te były także znane Sądowi Okręgowemu o czym świadczy obszernie przytoczenie w pkt 1.1 formularza w części fakty uznane za udowodnione /pkt 8/ treści orzeczeń decyzji Urzędów Kontroli Skarbowej uzasadniających tezę o nieprowadzeniu przez spółkę (...) rzeczywistej działalności gospodarczej. Sąd Okręgowy przeszedł nad tą argumentacją do porządku dziennego, ograniczając się wyłącznie do stwierdzenia, że z tych orzeczeń nie wynika, że obrót paliwem nie miał miejsca. Tymczasem skoro olej napędowy został po przekroczeniu granicy bezpośrednio dostarczony przez spółki (...) (...), (...), (...) oraz (...) do baz paliwowych spółki (...), które na potrzeby tej transakcji były wynajęte spółce (...), to można bez wątpliwości uznać, że udział w spółki (...) miał wyłącznie fikcyjny charakter. Faktury VAT przyjęte przez spółkę (...) i potem faktury VAT wystawione przez nią na rzecz spółki (...) miały przede wszystkim ukryć związek spółki (...) ze spółkami (...) (...), (...), (...) oraz (...), które w sposób wyżej opisany uszczuplały należności Skarbu Państwa oraz finalnie obniżyć wartość zakupu paliwa przez (...). Wyjaśnienia oskarżonych z których wynika, że kupowanie paliwa za pośrednictwem spółki (...) miały na celu zmniejszyć koszty tworzenia zapasów paliwa przez spółkę (...) zostały bezkrytycznie przyjęte przez Sąd Okręgowy w sytuacji, w której Sąd Okręgowy w ogóle nie pochylił się na kwestię o jakie zapasy chodzi, z jakich przepisów prawnych

to wynika i dlatego tworzenie zapasów nie ma dotyczyć spółki (...), a przede wszystkim na tym, że z tych wyjaśnień także wynika fikcyjny charakter działalności tej spółki, stworzonej tylko po to by obejść przepisy przez spółkę (...).

Wszystkim oskarżonym zarzucono, poza obrotem poświadczającymi nieprawdę fakturami mającymi na celu obniżenie należności Skarbu Państwa, udział w zorganizowanej grupie przestępczej oraz przestępstwie „prania brudnych pieniędzy” z art. 299 kk. Konsekwencją wykazanego wyżej błędu w ustaleniach faktycznych, mających wpływ na treść wyroku, w zakresie obrotu fikcyjnymi fakturami VAT przez spółkę (...) był brak jakichkolwiek ustaleń w przedmiocie zorganizowanej grupy przestępczej oraz świadomości udziału oskarżonych w procederze „prania brudnych pieniędzy”. Tym samym Sąd Okręgowy nie rozpoznał sprawy w sposób rzetelny, gdyż nie ocenił materiału dowodowego sprawy w granicach wniesionego aktu oskarżenia. To musiało skutkować uchynieniem całej sprawy do ponownego rozpoznania, gdyż Sąd Apelacyjny z uwagi na zakaz art. 545 § 1 kpk nie może skazać oskarżonych za zarzucane im przestępstwa z art. 271 kk, art. 273 kk i art. 56 ust. 1 kks i inne, a skazanie za te czyny warunkuje odpowiedzialność za pozostałe. Nie ulega wątpliwości, że polecenie wydane przez oskarżonego A. S. przyjęcia i wystawienia faktur VAT w dokumentach księgowych spółki (...) oraz wykonanie tego przez oskarżonych D. W., K. A., K. M. i M. P. miało na celu ukrycie faktycznego celu jakim było utrudnienie ustalenia przestępczego pochodzenia korzyści pochodzących z uszczuplenia należności Skarbu Państwa z tytułu podatku VAT w rozumieniu art. 299 kk. Kwestia popełnienia tych czynów w ramach zorganizowanej grupy przestępczej musi być przedmiotem ocen w ponownym rozpoznaniu sprawy, co z uwagi na brak zainteresowania sądu I instancji tą kwestią, wymaga przeprowadzenia postępowania dowodowego ponownie w całości. W wypadku A. U. Sąd Okręgowy przypisał mu winę co do pozostałych, poza przestępstwem z art. 258 kk, zarzucanych mu aktem oskarżenia czynów, co nie zostało zaskarżone przez niego, ale wyeliminował z nich udział w grupie przestępczej i w obrocie fikcyjnymi fakturami. Tym samym powstała konieczność uchynienia wyroku także w zakresie skazania A. U., gdyż obowiązkiem sądu orzekającego będzie rozpoznanie sprawy w całym zakresie zaskarżenia, tak aby przypisany czyn odzwierciedlał całą kryminalną zawartość zachowania sprawcy.

W efekcie należało uznać apelację prokuratora za zasadną, czego konsekwencją musiało być uchynienie wyroku w całości do ponownego rozpoznania.

SSO del. Piotr Mika SSA Michał Marzec SSA Wojciech Paluch