

UZASADNIENIE

Formularz UK 2	Sygnatura akt	VI Ka 846/19	
Załącznik dołącza się w każdym przypadku. Podać liczbę załączników:	2		
1. CZĘŚĆ WSTĘPNA			
0.11.1. Oznaczenie wyroku sądu pierwszej instancji			
wyrok Sądu Rejonowego w Belchatowie z dnia 19 lipca 2019 r. w sprawie II K 572/16			
0.11.2. Podmiot wnoszący apelację			
# oskarżyciel publiczny albo prokurator w sprawie o wydanie wyroku łącznego			
# oskarżyciel posiłkowy			
# oskarżyciel prywatny			
# obrońca			

# oskarżony albo skazany w sprawie o wydanie wyroku łącznego			
# inny			
0.11.3. Granice zaskarżenia			
0.11.3.1. Kierunek i zakres zaskarżenia			
# na korzyść # na niekorzyść	# w całości		
# w części	#	co do winy	
#	co do kary		
#	co do środka karnego lub innego rozstrzygnięcia albo ustalenia		
0.11.3.2. Podniesione zarzuty			
Zaznaczyć zarzuty wskazane przez strony w apelacji			
#	art. 438 pkt 1 k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w zakresie kwalifikacji prawnej czynu przypisanego oskarżonemu		

#	art. 438 pkt 1a k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w innym wypadku niż wskazany w art. 438 pkt 1 k.p.k., chyba że pomimo błędnej podstawy prawnej orzeczenie odpowiada prawu	
#	art. 438 pkt 2 k.p.k. – obraza przepisów postępowania, jeżeli mogła ona mieć wpływ na treść orzeczenia	
#	art. 438 pkt 3 k.p.k. – błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, jeżeli mógł on mieć wpływ na treść tego orzeczenia	
#	art. 438 pkt 4 k.p.k. – rażąca niewspółmierność kary, środka karnego, nawiązki lub niesłusznego zastosowania albo niezastosowania środka zabezpieczającego, przypadku lub innego środka	
#	art. 439 k.p.k.	
#	brak zarzutów	

0.11.4. Wnioski				
#	uchylenie	#	zmiana	
2. Ustalenie faktów w związku z dowodami przeprowadzonymi przez sąd odwoławczy				
0.12.1. Ustalenie faktów				
0.12.1.1. Fakty uznane za udowodnione				
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty
2.1.1.1.	T. G. (1)	<p>- samochód F. (...) należący do oskarżonego został fizycznie przystosowany do przewożenia podczas jednego kursu wskazywanych przez oskarżonego ilości oleju (łącznie o masie do 4500 kg),</p> <p>- brak jest możliwości oszacowania maksymalnej ładowności w/w pojazdu, który został zmodernizowany w warunkach rzemieślniczych,</p>	ekspertyza	k. 964-967

		<ul style="list-style-type: none"> - nie ustalono dokładnej daty w/w przeróbki, - przewożenie takich ilości masy w/w samochodem po drogach publicznych nie jest dozwolone 		
wyjaśnienia oskarżonego	k.984			
zeznania R. R.	k.983			
zeznania K. Ż.	k.983			
2.1.1.2.	T. G. (1)	<ul style="list-style-type: none"> - brak jest dokumentów finansowych, które same w sobie potwierdzałyby, iż oskarżony wystawił tzw.: "puste faktury" dla K. Ż. (2); - w oparciu jedynie o w/w dokumenty finansowe nie ma możliwości w aktualnym stanie sprawy określenia faktycznej wysokości podatku należnego Vat obciążającego oskarżonego za okres od stycznia 2013r. do marca 2013r. 	opinia Biura (...) (...)	k. 1121-1126
opinia biegłego z zakresu rachunkowości, podatków i ekonomii mgr T. B.	k. 887-897			

2.1.1.3.	T. G. (1)	brak jest prawomocnej decyzji w sprawie rozliczenia podatku od towarów i usług za poszczególne okresy rozliczeniowe 2013r.firmy oskarżonego oraz orzekającej obowiązek zapłaty kwoty podatku wynikającego z faktur wystawionych przez firmę oskarżonego, o którym mowa w art. 108 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług za poszczególne okresy rozliczeniowe 2013r.	pismo Naczelnika US w B.	k.1322
2.1.1.4.	T. G. (1)	brak jest prawomocnej decyzji w sprawie podatku od towarów i usług za miesiące od marca 2012r. do kwietnia 2014r. co do (...)	pismo Naczelnika US we W.	k.1336
0.12.1.2. Fakty uznane za nieudowodnione				
Lp.	Oskarżony	Fakt oraz czyn, do którego fakt się odnosi	Dowód	Numer karty
2.1.2.1.	T. G. (1)	faktury wystawione przez oskarżonego objęte zarzutem nie dokumentują rzeczywistych zdarzeń	opinia Biura (...)(...)	k. 1122-1126

		gospodarczych powstałych z transakcji z firmą (...)	
wyjaśnienia oskarżonego	k.445, 968-969, 984		
zeznania R. R.	k.983		
zeznania A. Czech	k.982v		
zeznania K. K.	k.982c-983		
zeznania P. S.	k.983		
opinia biegłego z zakresu rachunkowości, podatków i ekonomii mgr T. B.	k. 887-889		
0.12.2. Ocena dowodów			
0.12.2.1. Dowody będące podstawą ustalenia faktów			
Lp. faktu z pkt 2.1.1	Dowód	Zwięźle o powodach uznania dowodu	
2.1.1.1., 2.1.2.1.	ekspertyza k.964-967, inne przywołane w punkcie 2.1.2.1.	Sąd Okręgowy odmiennie, aniżeli sąd I instancji, ocenił możliwości przewozowe pojazdu F. (...) należącego do oskarżonego T. G., a także ewentualną datę, w jakiej pojazd ów został poddany modernizacji w warunkach rzemieślniczych.	

Otóż, jak wynika z uzasadnienia sądu rejonowego, uznał on, iż załączona do akt na tą okoliczność prywatna ekspertyza (...) nr (...) - 2001 z dnia 11.07.2018r. (zawarta na k.964-967, a załączona w poczet materiału dowodowego na k.1034) jest wiarygodna (str. 8 uzasadnienia), ale też - ponieważ została wykonana w 2018r. - to nie może potwierdzać, iż przy pomocy tak zmodyfikowanego pojazdu oskarżony prowadził firmę (przewoził olej) w roku 2013. Swoją wniosek sąd wywiódł stąd, że pojazd równie dobrze mógłby być na przestrzeni 5 lat (2013-2018) modyfikowany wielokrotnie. Choć logicznym jest, iż bez dodatkowego dowodu, który pozwoliłby na podanie dokładnej daty przeróbki samochodu, wniosek o możliwości wielokrotnej jego modyfikacji w zakresie możliwości przewozowych na przestrzeni lat 2013-2018, jest uzasadniony, to

jednak w sprawie występują liczne dowody, w tym nie tylko wyjaśnienia samego oskarżonego, ale też zeznania jego licznych kontrahentów (przywołane w punkcie 2.1.1.1.), które potwierdzają, że oskarżony jednak przewoził olej przy pomocy F. (...) w znacznych ilościach (przez siebie opisanych), a żaden dowód nie przeczy temu, iż już w 2013r. czynił to tak właśnie przerobionym pojazdem (oraz temu, iż pojazd odkupił właśnie po to, by udowodnić swoje racje). Ponadto, z zeznań świadka M. S. (pracownik US) wynika, iż w zakresie możliwości przewozowych oleju przez firmę oskarżonego oparł się na zapisach zawartych w dowodzie rejestracyjnym samochodu (k.970), gdzie dopuszczalna jego ładowność to 1430 kg (k.964) i dlatego uznał, iż oskarżony nie mógł przewozić nim oleju w podawanych przez siebie ilościach. Tymczasem, jak się okazało, oskarżony z

pewnością
zmodyfikował swój
pojazd (widać
powyższe na
zdjęciach oraz
wynika to ze
szczegółowego opisu
zawartego w
ekspertyzie, co
wymagało nakładów
także finansowych)
po to, by nim
przewozić olej w
ilościach znacznie
większych, aniżeli
dopuszczalna
administracyjnie,
nawet pomimo tego,
iż poruszanie się
takim pojazdem po
drogach publicznych
jest niedozwolone.
Skoro nawet przed
sądem oskarżony
potwierdza
niedopuszczalną, a
przecież wykonaną
na potrzeby
przewożenia bardzo
konkretnego
asortymentu
modyfikację pojazdu
i przyznaje de
facto, że wciąż
popelniał w ten
sposób wykroczenie,
to równie dobrze
mógł je popelniać
także wcześniej
np. w czasie
transakcji z K. Ż..
Zapewne, co wydaje
się matematycznie
uzasadnione,
porównanie zysków
i strat wynikających
z zarobku firmy i
ewentualnego
mandatu, nie stało
na przeszkodzie

		<p>poruszaniem się takim pojazdem po drogach publicznych. Potwierdzenie natomiast możliwości technicznych pojazdu oskarżonego, o jakich wyjaśniał T. G. (łącznie z innymi dowodami) stanowiło o ostatecznym uznaniu, iż w sprawie nie udowodniono, by sporne 6 faktur z K. Ż. nie odzwierciedlało faktycznych transakcji i były one tzw. "pustymi fakturami".</p>	
<p>2.1.1.2., 2.1.2.1.</p>	<p>opinia biegłego z zakresu rachunkowości, podatków i ekonomii mgr T. B., opinia Biura (...)(...)</p>	<p>Zarówno opinia, jaką dopuścił w sprawie Sąd Rejonowy tj. opinia biegłego z zakresu rachunkowości, podatków i ekonomii mgr T. B., jak i opinia prywatna załączona do apelacji przez obrońcę adw. P. K.-K. tj. opinia Biura (...) sp. Z.o.o (k.1122-1126) są całkowicie zgodne co do tego, iż w aktach sprawy brak jest dokumentów finansowych, które same w sobie potwierdzałyby to, że oskarżony wystawił tzw.: "puste</p>	

faktury" dla K. Ż. (2). Opiniom powyższym, w szczególności w zakresie opisanym powyżej dano wiarę, albowiem są tu zgodne i wzajemnie się uzupełniają. Sąd odwoławczy zważył bowiem, iż także opinia biegłego sądowego w swoich wnioskach końcowych jest jednoznaczna w zakresie tego podatku (w istocie także sąd rejonowy po dopuszczeniu dowodu z tego dokumentu, przemilczał wnioski końcowe zeń płynące). Biegły ów zasygnalizował, że to organy podatkowe winny przeprowadzić czynności sprawdzające wobec wszystkich kontrahentów T. G. (1) za okres styczeń-marzec 2013r. (kontrole krzyżowe), bo z dokumentów finansowych już załączonych do akt (na datę 5 kwietnia 2019r., a więc tuż przed zamknięciem przewodu sądowego) powyższe jednak nie wynika. Sąd odwoławczy zważył, że ustalenie oskarżyciela publicznego o wystawianiu

"pustych faktur" (a nawet udziale w "karuzeli podatkowej") opierało się nie tyle o dokumenty finansowe, ile o ich brak - ale z jednoczesnym uznaniem przez oskarżyciela, że już wcześniej K. Ż. sfalszował dokumenty wystawiając je oskarżonemu, bo transakcji jednak nie było. Tymczasem ostateczny wniosek, co do udowodnienia wystawienia przez T. G. przedmiotowych pustych faktur jest odmienny, aniżeli postawiony przez Sąd Rejonowy, a ustalenie to wynika z oceny całokształtu zebranych w sprawie dowodów: wyjaśnień oskarżonego potwierdzonych z jednej strony przez K. Ż., który potwierdził sprzedaż oleju posmażalniczego w warunkach opisywanych przez oskarżonego, a z drugiej strony zeznaniami jego licznych dalszych kontrahentów (dowody wymienione w punkcie 2.1.2.1.), którzy taki olej od oskarżonego

		<p>kupowali. Kontrahenci ci (wymienieni świadkowie) potwierdzali także zapłatę gotówkową dokonywana bezpośrednio T. G., miejsce prowadzenia przez niego działalności i pojazd, jaki używał. Niewątpliwie chodzi o taki sam olej, który był po drodze "przetwarzany" przez firmę oskarżonego, a co do którego nie było prawnego obowiązku ścisłej jego reglamentacji przez lokale gastronomiczne. Porównanie jego ilości (kupionej i sprzedanej w spornym okresie) także samo w sobie nie mogło jeszcze potwierdzać tego, że akurat spornych transakcji nie było w ogóle (spornych ilości oleju K. Ż. nie mógł nabyć, a potem sprzedać oskarżonemu).</p>	
2.1.1.3., 2.1.1.4.	informacje udzielone przez Naczelników Urzędów Skarbowych we W. i w B.	<p>Żadna ze stron nie kwestionowała dowodu z dokumentów, co do aktualnych stanów postępowań podatkowych dotyczących oskarżonego i świadka K. Ż.,</p>	

		<p>a obejmujących sporne faktury. Pisma zostały sporządzone przez organy uprawnione do udzielenia informacji o stanie tych postępowań, a sam fakt zaskarżenia decyzji wydanych pierwotnie ustalony był już przez sąd rejonowy.</p>	
<p>0.12.2.2. Dowody nieuwzględnione przy ustaleniu faktów (dowody, które sąd uznał za niewiarygodne oraz niemające znaczenia dla ustalenia faktów)</p>			
<p>Lp. faktu z pkt 2.1.1 albo 2.1.2</p>	<p>Dowód</p>	<p>Zwięźle o powodach nieuwzględnienia dowodu</p>	
	<p>załączone akta sprawy II K 17/18 Sądu rejonowego w Toruniu</p>	<p>Sam fakt, że w sprawie II K 217/18 Sądu Rejonowego w Toruniu uniewinniono oskarżonego D. K. ((...) Sp. z o. o.), odbiorcę oleju od oskarżonego, gdzie wcześniej postawiono mu zarzut posługiwania się sfałszowanymi fakturami wystawionymi przez T. G., nie miał istotnego znaczenia dla rozstrzygnięcia</p>	

przedmiotowej sprawy. Załączona do akt sprawy dokumentuje w istocie jedynie fakt prowadzonych postępowań i ich efekt, zaś w niniejszej sprawie sąd w pełni uprawniony był do przeprowadzenia własnego postępowania i oceny zgłoszonych dowodów oraz rozstrzygnięcia o odpowiedzialności prawno - karnej oskarżonego, w oparciu o wszelkie dowody, oceniane przez pryzmat art. 7 k.p.k. Sam wyrok uniewinniający wydano wobec przyjęcia - na korzyść D. K. - nie dających się usunąć wątpliwości. Transakcje sprzedaży oleju przez oskarżonego licznym innym podmiotom dokumentują załączone do akt dokumenty finansowe i zeznania świadków, w tym wymienione w punkcie 2.1.2.1.

**. STANOWISKO
SĄDU
ODWOŁAWCZEGO
WOBEC
ZGŁOSZONYCH**

ZARZUTÓW i wniosków			
Lp.	Zarzut		
3.1.	<p>Zawarty w apelacjach obu obrońców zarzut błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę zaskarżonego wyroku, mający wpływ na jego treść, a polegający na uznaniu przez Sąd I instancji, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - odpowiedzi, w tym niejednoznaczne, od lokali gastronomicznych przesądzają o braku możliwości dokonania transakcji sprzedaży oleju przez K. Ż. oskarżonemu; - brak stosownych zezwoleń oraz zatrudnienie oskarżonego uniemożliwiały mu dokonywanie faktycznych transakcji w zakresie zakupu i sprzedaży oleju, - wysnuciu wniosków całkowicie sprzecznych z twierdzeniami świadka K. Ż. (2) oraz innych 	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>	

	<p>odbiorców i dostawców oleju, współpracujących z oskarżonym dowolną, o fikcyjności istniejących pomiędzy nimi transakcji, co wynikało z dokonanej uprzednio: z zarzutem obrazu art. 7 k.p.k. i oderwanej od materiału dowodowego zebranego w sprawie niewłaściwej oceny zeznań świadków głównie A. C., K. K. (3), R. R. (2) i P. S. (2) .</p>		
<p>Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>			
<p>A. (adw. P. K.-K.) zajął stanowisko, że do transakcji sprzedaży oleju posmażalniczego dokumentowanego fakturami VAT objętymi inkryminowanym zdarzeniem pomiędzy K. Ż. (2), a oskarżonym rzeczywiście dochodziło, a normą w okresie objętym aktem oskarżenia było, że właściciele lokali gastronomicznych w</p>			

nieuczciwy sposób
ewidencjonowali i
zgłaszali
odpowiednim
organom
rzeczywisty stan
posiadania oleju
w formie jego
odpadu, tj. posiadali
w rzeczywistości
większe jego ilości,
jak deklarowane na
potrzeby Sanepidu-
u, chcąc w
ten sposób ukryć
faktyczny obrót
lokalu. Sąd
odwoławczy zważył,
że choć
niedopuszczalne jest
stawianie a priori
tezy o zbiorowej
nieuczciwości
prowadzących lokale
gastronomiczne
podmiotów, to
jednak istotnie
odbiorca oleju
posiadał jedynie
kartę przekazania
odpadu, która nie
była w żaden sposób
ewidencjonowana,
czy zachowywana
u sprzedawcy, bo
takiego obowiązku
już nie było.
Powyższe mogło
więc automatycznie
nie tyle rodzić
podejrzenie o jakieś
nieprawidłowości
rachunkowe, co
choćby powodować
niemożliwym
jednoznaczne
zweryfikowanie
obrotu takimi
olejami przez lokale.
A. na poparcie

swego stanowiska przekonująco odwołuje się do przeprowadzonej kontroli działalności restauracji (...) i choć oskarżony w swych wyjaśnieniach nie wspominał o współpracy nawiązanej z tym podmiotem, to nie jest wykluczone, że jednak w okresie objętym aktem oskarżenia w ramach prowadzonej działalności gospodarczej zetknął się pośrednio z podmiotami, które wobec braku szczegółowych regulacji, nie ujawniały faktycznych sprzedaży tego towaru. Ważkim argumentem na poparcie tej tezy jest także fakt posiadania przez K. Ż. dokumentów z pieczętkami firm gastronomicznych, gdzie w/w nie mógł wejść w ich posiadanie samemu, a nie udowodniono, by sfalszował takie dokumenty w miejscu stawiania takich pieczęci.

Sąd odwoławczy w pełni także aprobuje stanowisko prezentowane w judykatach, na które

powołuje się skarżący: istotnie w świetle tych zapatrywań brak posiadania stosownych zezwoleń przez K. Ż. (2), czy brak rejestracji bądź niezłożenie przez niego deklaracji podatkowych, nie stoi na przeszkodzie realizacji prawa neutralności podatku VAT. Taka sytuacja ma miejsce wówczas, gdy oskarżony jako podatnik nie miał bądź nie mógłby mieć świadomości, co do nieprawidłowości występujących po stronie kontrahenta. W ocenie sądu odwoławczego zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie pozwalał na jednoznaczne postawienie wniosku, iż spornych transakcji nie było. W sprawie istnieje szereg dowodów pośrednich, które oceniane łącznie, z uwzględnieniem zasad, o jakich mowa w art. 7 kpk powodują, iż możliwy jest jednak inny, równie logiczny wniosek, anizeli taki, jaki wysnuł sąd rejonowy, zgodnie

z którym którym oskarżony jednak nabywał zużyty olej w takich ilościach, o jakich informował w swoich wyjaśnieniach, a co najistotniejsze w drodze współpracy z K. Ż. (2), które transakcje K. Ż. potwierdził wystawiając 6 faktur wymienionych w opisie przypisanego czynu.

Przez prawdziwe ustalenie faktyczne rozumie się ustalenie, które zostało udowodnione ponad wszelką wątpliwość. Udowodnienie zachodzi wówczas, gdy w świetle przeprowadzonych dowodów fakt przeciwny dowodzonemu jest niemożliwy lub bardzo wysoce nieprawdopodobny. Udowodnienie nie musi oznaczać, że dane ustalenie ma zawsze wynikać bezpośrednio z konkretnych dowodów. Może ono także wypływać z nieodpartej logiki sytuacji stwierdzonej konkretnymi dowodami, jeżeli stanowi ona oczywistą przesłankę, na

podstawie której doświadczenie życiowe nasuwa jednoznaczny i jedyny tylko wniosek, że dana okoliczność faktycznie istotnie wystąpiła. Możliwym jest jednak sytuacja, gdy w pełni zgromadzony materiał dowodowy, jaki można pozyskać w sprawie, nadal nie tyle pozwala na dokonanie jednoznanego ustalenia w zakresie sprawstwa, co nie wyklucza jego braku. Istnienie takich nie dających się usunąć wątpliwości prawo nakazuje potraktować na korzyść oskarżonego, co skutkuje wydaniem wyroku uniewinniającego. Tak też ma miejsce w przedmiotowej sprawie.

O braku jednoznanego udowodnienia sprawstwa oskarżonego świadczą oceniane łącznie, z uwzględnieniem owych pośrednich dowodów, przez pryzmat logiki i zasad doświadczenia życiowego okoliczności takie

jak: kontrahenci oskarżonego, i nie chodzi tu tylko o K. Ż., potwierdzali zapłaty dokonywane T. G. także w formie gotówkowej; K. Ż. opisał sprzedaż oleju oskarżonemu w taki sposób, w jaki jego kupno opisał sam T. G.; dysponował pieczęciami firm gastronomicznych mających sprzedawać mu olej, oskarżony posiadał pojazd przetworzony we własnym zakresie w taki sposób, że mógł nim przewozić ilości oleju przez siebie opisywane (choć sprzeczne z wymogami ładowności pojazdu); sprzedawał olej dalej licznym ustalonym firmom; istnieją dokumenty w postaci kart przekazania odpadu przez K. Ż. przedstawione przez oskarżonego, które choć są częściowo powielane (wygląd i umiejscowienie wskazuje na co najmniej dwukrotne powielanie komputerowe tych samych pieczęci i podpisów), to nie wyklucza to ich częściowo zbiorczego, zgodnego jednak z prawem z prawem,

wystawienia;
oskarżony miał
zaplecze techniczne
do prowadzenia
działalności
gospodarczej
związanej z
magazynowaniem
tak specyficznego
towaru, jakim jest
olej spożywczy w
formie odpadu,
wyrażające się
prowadzeniem
działalności w
stodole oraz
wynajętej hali i
własnym
dodatkowym
samozatrudnieniu,
w tym wysokim
zaangażowaniem
czasowym, nawet
przy zatrudnieniu
na pełen etat
w innym miejscu
pracy (powyższe
nie umożliwiło,
choć niewątpliwie
utrudniało takie
zatrudnienie).

W tym także miejscu
sąd odwoławczy
zauważa, iż
faktycznie sam
świadek K. Ż.
(2) nie przedstawił
dokumentów
związanych i
wytwarzanych w
toku prowadzonej
działalności, w
szczególności w
ramach współpracy
z oskarżonym, jak
dokumenty
zawieranych umów,
kupna produktu,
korespondencji

handlowej etc. Choć także jego twierdzenia o kradzieży tych dokumentów (a przynajmniej ich części), przy ustalonej "trudnej" współpracy z urzędem skarbowym są co najmniej mocno podejrzane, to jednak istnieją dowody i zeznania świadków pośrednio potwierdzające, że jednak jakiś olej posmażalniczy świadek ów kupował, a logika wskazuje, że sprzedawał go dalej (przecież po to dokonywał jego zakupu). Nie można jednoznacznie stwierdzić, że akurat ten konkretny olej posmażalniczy, o jaki chodzi w spornych 6 fakturach, nie został przez niego sprzedany T. G. (i akurat te konkretne transakcje, o jakich mowa w przypisanym mu czynie nie miały miejsca). Nawet także wykazywanie znikomych dochodów z działalności gospodarczej w 2013r. nie oznacza automatycznie, że akurat spornych 6 transakcji nie było, bo przecież

potwierdzono liczne inne transakcje dokonywane w tym samym okresie czasu przez T. G., które także wiązały się z dużą ich czasochłonnością.

W tym miejscu należy podnieść, iż racje ma także drugi z apelantów obrońca (apelacja adw. R. G.), gdy podnosi, iż z przekonujących i korespondujących ze sobą, a przez to wiarygodnych, zeznań świadków A. C., K. K. (3), R. R. (2) i P. S. (2) wynika, że rozliczali się oni z oskarżonym przede wszystkim w gotówce; T. G. (1) prowadził swoją działalność w okolicach miejsca zamieszkania w Ł.; beczki, w których przechowywany był olej miały do 120 litrów, a oskarżony korzystał z jednego i tego samego pojazdu - samochodu F. (...) do przewozu oleju - co ma znaczenie dla następczego wniosku w przedmiocie tego, czy transakcje także z innym podmiotem tj. z K. Ż. mogły mieć miejsce. Sąd odwoławczy zauważa, iż depozycje w/w świadków zostały

uznane za wiarygodne także przez sąd meriti, choć istotnie błędnie uznano, iż nie mają znaczenia dla ostatecznego rozstrzygnięcia w sprawie, podczas gdy zeznania tych osób (jako przedsiębiorców z tego samego kręgu działalności) potwierdziły okoliczności opisywane przez T. G., co do form płatności, miejsca prowadzenia działalności, czy pojazdu, jaki w/w używał do przewozu oleju także w przeszłości.

Sąd odwoławczy zauważa, że porównanie wyników raportu wystawionego przez oskarżonego na potrzeby dokumentacji do Urzędu Marszałkowskiego o ilości nabytego oleju z tym, co wykazywał następnie na wystawianych fakturach nie jest tożsame, jednak powyższe nie oznacza jeszcze, że akurat spornych konkretnych 6 transakcji (a nie jakiś innych) nie mogło być, a tylko wówczas spełniono

by przesłanki, o jakich mowa w art. 62 § 2 k.k.s.		
Wniosek		
o zmianę lub uchylenie orzeczenia	# zasadny # częściowo zasadny # niezasadny	
Zwiąże o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.		
<p>Apelacje w zakresie podniesionego zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych były zasadne. Ostateczny wniosek o zmianę wyroku i uniewinnienie oskarżonego także okazał się zasadny, choć z powodu tego, iż ostatecznie uznano, że zgromadzony materiał dowodowy nadal nie pozwalał na jednoznaczne potwierdzenie jego sprawstwa. Innym natomiast powodem konieczności zmiany wyroku była kwestia obrazy prawa materialnego tj. art. 62 § 2 k.k. w zw. z art. 2 § 2 k.k.s. - o czym mowa poniżej.</p>		

<p>3.2.</p>	<p>Zarzut obrazy przepisów postępowania mogącej mieć wpływ na treść orzeczenia, dotyczący.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - art. 5 § 2 k.p.k., art. 4 k.p.k., 7 k.p.k., art. 366 § 1 k.p.k., art. 410 k.p.k. i art. 424 § 1 pkt. 1 k.p.k., poprzez: - pominięcie przy wyrokowaniu wniosków zawartych w opinii biegłego w zakresie, w jakim biegły wskazał, że od K. Ż. (2) nie można było uzyskać potwierdzenia, co do przeprowadzonych transakcji, co z kolei było jedną z przyczyn przyjęcia, że do transakcji faktycznie nie doszło, co w kontekście późniejszych zeznań K. Ż. i przedstawionych przez niego dokumentów winno rozstać rozstrzygnięte na korzyść oskarżonego, - powoływanie się w uzasadnieniu wyroku na nieprawdziwe okoliczności o rzekomym braku kontaktu z K. Ż. (2), podczas 	<ul style="list-style-type: none"> # zasadny # częściowo zasadny # niezasadny 	
-------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

gdy organ ścigania nie był w ogóle zainteresowany przesłuchiwaniem świadka na etapie postępowania przygotowawczego,

- dokonanie nieobiektywnej oceny zgromadzonego materiału dowodowego, z pominięciem okoliczności korzystnych dla oskarżonych,

- rozstrzygnięcie wątpliwości, których nie usunięto w toku postępowania, na niekorzyść oskarżonego, w tym zwłaszcza co do środka transportu, jakim odbywało się przewożenie oleju,

- sprzeczną z zasadami logiki oraz wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego odmowę waloru wiarygodności wyjaśnieniom T. G. (1) i zeznaniom K. Ż. (2) w kwestii zwłaszcza pojemności beczek, posiadania windy przy pojeździe i jego zmian konstrukcyjnych,

- art. 413 § 1 pkt 4 k.p.k. w związku z art. 113 § 1 k.k.s., poprzez

zastosowanie w opisie czynu zabronionego w sentencji wyroku określenia „lub” („działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru lub z wykorzystaniem takiej samej sposobności”), w sytuacji, gdy opis taki skutkuje niedookreślonością opisu czynu oraz nie pozwala na ustalenie, czy w ocenie Sądu I Instancji oskarżony działał zarówno w wykonaniu tego samego zamiaru, jak i z wykorzystaniem takiej samej sposobności, czy może tylko jeden z członów alternatywy jest prawdziwy, a jeśli tak, to który,

- art. 410 k.p.k. w związku z art. 113 § 1 k.k.s. poprzez pominięcie istotnych okoliczności, które wynikają z uznanych za wiarygodne przez Sąd Rejonowy faktur o wskazanych w przypisanym czynie numerach numerach, gdzie łączna suma kwot podatku wynikających z wymienionych faktur nie

przekracza progę,
o jakim mowa w
art. 62 §2a k.k.s.
- co dodatkowo
połączono z obrazą
prawa materialnego
tj. art. 62 § 2a k.k.s.
i który to zarzut
omówiono jako
odnoszący się do
prawa materialnego,

- art. 167 k.p.k. w
zw. z art. 193 § 1
k.p.k. w zw. z art.
4 k.p.k. w zw. z art.
7 k.p.k. w zw. z art.
113 § 1 k.k.s., poprzez
niedopuszczenie i
nieprzeprowadzenie
dowodu z opinii
biegłego z zakresu
mechaniki
samochodowej, na
okoliczność
przystosowania
należącego do T.
G. (1) pojazdu F.
(...) do przewożenia
podczas jednego
kursu wskazanych
przez oskarżonego
ilości oleju oraz
ustalenia, czy
samochód ten był
przerabiany od 2013
roku;

- art. 8 § 1
k.p.k. w zw. z
art. 113 § 1 k.k.s.,
poprzez zastąpienie
samodzielnych
ustaleń faktycznych
sądu w zakresie
rzetelności faktur
od (...) .H.U.
(...) K. Ż. (2) z
siedzibą we W. oraz
zamiaru posłużenia

	<p>się nierzetelnymi fakturami przez oskarżonego ustaleniami dokonanymi przez organ podatkowy i oparcie rozstrzygnięcia na dokumentach z kontroli podatkowej, która nie była prowadzona wobec oskarżonego oraz na nieprawomocnej decyzji podatkowej wobec oskarżonego, która dotknięta jest licznymi błędami, opisanymi w załączonym do akt sprawy odwołaniu od decyzji,</p>		
<p>Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>			
<p>Na wstępie sąd odwoławczy zauważa, iż z pisemnym motywów wyroku wynika, że ustalenia faktyczne dokonane przez sąd rejonowy, a dotyczące posłużenia się nieprawdziwymi fakturami zakupu towarów od K. Ż., opierały się na opinii biegłego (str. 6 uzasadnienia). To ten dowód - jako jedyny - na poparcie dosyć obszernego ustalenia o</p>			

posłużeniu się
nierzetelnymi
dokumentami i
uszczeniu w
podatku przywołał
sąd meriti (w dużej
części powielając
„słowo w słowo”
pkt 4 opinii).
Tymczasem sąd
odwoławczy zważył,
iż przywołano tu
tylko niektóre z
wniosków
końcowych tej
opinii, zupełnie
pomijając wniosek
końcowy (zapisany
jako ostatni pod
pozycję nr 6), gdzie
biegły stwierdził,
że „nie dysponuje
materiałem
dowodowym, który
pozwoliłby do
analizy i ustalenia
wysokości podatku
należnego VAT”
obciążającego
oskarżonego w
analizowanym
czasie, oraz, że
„co prawda z
przedmiotowych akt
wynika, iż T. G. (1)
był buforem jednak
żadne dokumenty
nie potwierdzają,
iż wystawiał on
puste faktury” – bo
należałoby
przeprowadzić
liczne kontrole
krzyżowe u
wszystkich
kontrahentów z tego
okresu czasu. Sąd
rejonowy natomiast
nie odniósł się już
do wniosku nr 6,

a jednocześnie z jednej strony: nie ustalił, że transakcje oskarżonego mają charakter karuzeli podatkowej (a jedynie, że mogą mieć), ale z drugiej strony ustalił, że faktury były nierzetelne. Przywołując przy tym jedynie w/w opinię popadł częściowo w sprzeczność. Sąd II instancji zauważa, że o ewentualnym przyjęciu, bądź nie, posłużenia się nierzetelnymi fakturami zadecydowała nie tyle opinia w/w biegłego, co całokształt materiału dowodowego tj. także wyjaśnienia oskarżonego i zeznania przesłuchiwanych świadków, oceniane przez pryzmat art. 7 k.p.k. Biegły sądowy w zakresie rachunkowości T. B. (2) nie oceniał przy tym zeznań świadka K. Ż. (2) i wyjaśnień oskarżonego pod kątem normy art. 7 k.p.k., lecz stwierdził, że w oparciu o same dokumenty finansowe, w tym faktury VAT, które zostały przedstawione

biegłemu do
przeprowadzenia
analizy nie da
się w jednoznaczny
sposób ustalić
okoliczności
objętych tezą
dowodową i brak
jest w tej sytuacji
podstaw do
jednoznacznego
stwierdzenia, iż
oskarżony wystawiał
tzw. „puste faktury”.
W ocenie tego
biegłego dopiero
przeprowadzenie
czynności
sprawdzających
wobec odbiorców
oleju – wszystkich
kontrahentów
oskarżonego-
mogłoby prowadzić
do „pewnych”
ustaleń w tym
zakresie. Kwestia ta
została omówiona
w punkcie 2.1.1.2.,
gdzie dokonano
oceny faktu
związanego z
posiadaniem
przerobionego
pojazdu, ustalonego
przez sąd
odwoławczy w
oparciu m. inn.
o dowód, który
pojawił się dopiero w
toku postępowania
odwoławczego (jako
załącznik do jednej z
apelacji). To właśnie
całość
zgromadzonego
materiału nie
pozwalała na
postawienie
wniosku, że akurat

sporne 6 faktur z pewnością nie dotyczyło realnych transakcji, albowiem krąg poszlak nie był dostatecznie zamknięty, by stwierdzić że prowadził do takiego, jedynie możliwego wniosku, a skoro tak, to z całą pewnością nie udowodniono sprawstwa T. G.

Ponadto w toku postępowania przygotowawczego w istocie organ je prowadzący nie miał w polu zainteresowania uzyskania zeznań K. Ż. (2) (nie przesłuchiwał go w sprawie karnej), co nie oznacza jeszcze, że można skutecznie zanegować ustalenia, co do roli oskarżonego także w oparciu o to źródło dowodowe, które podlega ocenie, jak każde inne. Zeznania tegoż świadka uzyskano przed sądem i opisał on sprzedaż oleju oskarżonemu w taki sam sposób i w taki samych warunkach (co do głównych elementów współpracy), jak wyjaśniał T. G.. Znajduje to potwierdzenie w słowach K. Ż.

przekazanych do protokołu, kiedy przesłuchiwano go na potrzeby prowadzonego postępowania podatkowego (k.484 i nast.). Brak dokumentów rachunkowych (całości) dotyczących współpracy akurat z T. G., przy potwierdzeniu, iż jakąś działalność związaną ze sprzedażą oleju jednak świadek prowadził w spornym okresie czasu (i inne dowody zgromadzone w sprawie), nie pozwalało natomiast na jednoznaczne ustalenie, że przedmiotowych kilku transakcji z pewnością nie było. Zasadnym był więc zarzut związany z niewłaściwą oceną osobowego materiału dowodowego, a głównie z części dotyczącej znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy zeznań kontrahentów oskarżonego w spornym okresie czasu.

Słusznym okazał się także zarzut związany z jakością sporządzonego przez

sąd rejonowy
pisemnego
uzasadnienia
wydanego
orzeczenia, choć
aktualnie treść
takiego
uzasadnienia co do
zasady nie oznacza
naruszenia prawa
w rozumieniu art.
438 pkt 2 k.p.k.,
w tym sama w
sobie nie może być
już powodem np.
uchylenia wyroku.
Analizując jednak
pisemne motywy
wyroku I-szo
instancyjnego nie
sposób się oprzeć
wrażeniu, że jego
fragmenty stanowią
dosłowne powielenie
fragmentów
uzasadnienia decyzji
organu
podatkowego i
argumentacje
związaną z czynem
oszustwa, a sam
sąd popada w
wewnętrzne
sprzeczności. Zarzut
zawarty w akcie
oskarżenia opierał
się na uznaniu, iż
oskarżony oszukał
Skarb Państwa. Sąd
Rejonowy w ślad
za biegłym T. B.
uznał, iż oskarżony
nie może ponosić
odpowiedzialności
na podstawie art.
56 § 1 k.k.s.
albowiem nałożony
na wystawcę
fikcyjnej faktury
obowiązek

zapłacenia
wskazanej w tej
fakturze kwoty nie
kreuje zobowiązania
podatkowego
wynikającego z
faktycznie
przeprowadzonej
transakcji, a więc nie
następuje narażenie
na wymagane
uszczerpienie
podatku.
Oskarżonemu
przypisano jednak
odpowiedzialność za
posłużenie się
nierzetelnymi
fakturami mającymi
potwierdzać
transakcje z K.
Ż., których nigdy
nie było. Kiedy
jednak sąd meriti
przychodzi do
rozważań w kwestii
tego, czy tzw.: "puste
faktury" mogą być
przedmiotem
przestępstwa z art.
62 § 2 k.k.s. ,
cytuje tezy orzeczeń,
nie pasujące do
realiów sprawy.
Niektóre z jego
myśli są ewidentnie
niezakończone, co
powoduje, iż trudno
ocenić logikę
wyciągniętych w
następnej kolejności
wniosków, jak np. na
str. 5 uzasadnienia,
gdzie czytamy: "
Sam fakt istnienie
faktur nie jest
wystarczającym do
uznania, że kwoty
wynikające z tych
dokumentów, np.

dotyczących zakupu towarów handlowych od kontrahentów, z którymi nie jest możliwe potwierdzenie transakcji z uwagi na brak kontaktu." - koniec zdania. Najpierw sąd meriti stwierdza, że by mówić o podatku od towarów i usług "musi zaistnieć czynność", dalej przekonuje, iż już samo wystawienie faktury rodzi obowiązek podatkowy. W następnej kolejności stwierdza, że przedmiotem ochrony w art. 62 k.k.s. są obowiązki związane w wystawieniem rzetelnej i prawidłowej faktury lub rachunku "za wykonane świadczenia", ale już podnosi, iż art. 62 § 2 k.k.s. penalizuje wystawienie rachunku lub faktury w sposób nierzetelny oraz posługiwanie się nierzetelnymi dokumentami podatkowymi, bez odniesienia, czy także "za wykonane świadczenia". Przynajmniej także odmienne zdania komentatorów, co do wzajemnej

regulacji art. 62 k.k.s. i art. 271 k.k., bez wyraźnego własnego stanowiska, za którą opcją i dlaczego się opowiada.

Rację ma także skarżący, gdy podnosi, iż dla poprawnego określenia sposobu działania sprawcy, gdzie przepis wskazuje na dwie możliwości takiego działania tj. „działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru lub z wykorzystaniem takiej samej sposobności (alternatywa łączna) należy wskazać jedną (bądź obie) takie możliwości w opisie, a brak ich dookreślenia stanowiłby w takim przypadku obrazę art. 413 § 1 pkt 4 k.p.k. w związku z art. 113 § 1 k.k.s. Uwaga ta nie ma jednak znaczenia dla przedmiotowej sprawy, wobec ostatecznej zmiany wyroku poprzez uniewinnienie T. G., stąd ogólną ocenę wniosku w zakresie zarzutu związanego z obraza prawa procesowego uznano

za „częściowo
zasadną”.

Podzielić także
należy wniosek o
obrazie przepisu art.
167 k.p.k. w zw. z
art. 193 § 1 k.p.k.
w zw. z art. 4
k.p.k. a także art. 5
§ 2 k.p.k. Kwestia
daty wykonania
przeróbek w
pojeździe
oskarżonego F. (...)
miała znaczenie
dla ostatecznego
rozstrzygnięcia
sprawy, skoro
ewentualny brak
możliwości
przewożenia oleju
o masie wyższej
nie dopuszczona w
dowodzie
rejestracyjnym
pojazdu, był jedną z
ważnych przesłanek,
dla których
prowadzący
kontrolę podatkową
świadek M. S. nie
dał wiary słowom
oskarżonego.
Ostatecznie
dokonano tu
ustaleń, zgodnie z
którymi w/w pojazd
mógł przewozić już
w 2013r. olej
posmażalniczy w
ilościach
opisywanych przez
oskarżonego (uwagi
zawarto w punkcie
2.1.1.1.).

Nie przekonuje
natomiast zarzut
związany z

pominięciem istotnych okoliczności, które wynikają z uznanych za wiarygodne przez Sąd Rejonowy faktur o wskazanych w przypisanym czynie numerach 6-ciu numerach, gdzie łączna kwota podatku nie przekracza granicy określonej w art. 62 §2a k.k.s. Otóż sąd rejonowy ustalił prawidłowo wartości wynikające z tych faktur (suma kwot podatku wynikających z faktur w łącznej wysokości 17.710 złotych ma „małą wartość” w rozumieniu art. 53 § 14 k.k.s.), a kwestia tego, czy obrażono następnie przepis art. 62 § 2a k.k.s. nie stanowi wskazanej obrazy przepisów postępowania, a co najwyżej mogła stać się obrazą tego przepisu prawa materialnego w sytuacji ustalenia sprawstwa T. G..

Co do obrazy prawa procesowego tj. art. 8 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., sąd odwoławczy zważył, iż godnie z art. 8 § 1 i § 2 k.p.k. sąd rozstrzyga samodzielnie zagadnienia

faktyczne i prawne oraz nie jest związany rozstrzygnięciem innego sądu lub organu, jednakże prawomocne rozstrzygnięcia sądu kształtujące prawo lub stosunek prawny są dla sądu wiążące. Przenosząc powyższe na realia niniejszej sprawy uznać należy, że sąd w celu rozstrzygnięcia sprawy nie musiał oczekiwać do zakończenia postępowania podatkowego toczącego się przed Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w W., czy w B., gdyż decyzja określająca wysokość uszczuplonej należności publicznoprawnej nie należy do decyzji, o których mowa w art. 8 § 2 k.p.k. czyli kształtujących prawo lub stosunek prawny. Takie stanowisko wyraził Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim w sprawie sygn. IV Kz 818/17, a które to stanowisko sąd rozpoznający wniesione apelacje w całości podziela. Sąd odwoławczy, podobnie jak sąd I instancji, był więc

<p>w pełni uprawniony do rozstrzygnięcia samodzielnie zagadnień faktycznych i prawnych, wyłonionych w niniejszej sprawie i orzekania na podstawie własnych ustaleń faktycznych. O braku możliwości jednoznacznego ustalenia, zgodnie z którym spornych transakcji z K. Ź. w rzeczywistości na pewno nie było, a oskarżony posłużył się "pustymi fakturami", zdecydowały jednak inne zgromadzone w sprawie dowody omówione powyżej.</p>		
<p>Wniosek</p>		
<p>o zmianę lub uchylenie orzeczenia</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Apelacje w zakresie podniesionych zarzutów obraży prawa procesowego - zasadne w takim stopniu, że</p>		

uzasadniały zmianę wyroku.			
3.3.	<p>Zarzut obrazy prawa materialnego:</p> <p>- art. 62 § 2 kks w w. art. 2 § 2 kks poprzez ich niewłaściwe zastosowanie polegające na przypisaniu oskarżonemu sprawstwa czynu z art. 62 § 2 k.k.s. w brzmieniu z daty orzekania, tj. w brzmieniu ustalonym przez ustawę z dnia 1 grudnia 2016 roku o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2017 roku (Dz. U. z 2016 roku, poz. 2024), w sytuacji, gdy w czasie popełnienia przypisanego T. G. (1) przestępstwa skarbowego, art. 62 § 2 k.k.s. miał odmienne brzmienie i była to ustawa względniejsza dla sprawcy;</p> <p>- art. 62 § 2a k.k.s., poprzez niezastosowanie typu uprzywilejowanego przestępstwa, w sytuacji, gdy suma kwot podatku</p>	<p># zasadny</p> <p># częściowo zasadny</p> <p># niezasadny</p>	

	<p>wynikających z faktur w łącznej wysokości 17.710 złotych ma „małą wartość” w rozumieniu art. 53 § 14 k.k.s., co powinno skutkować rozpatrywaniem odpowiedzialności oskarżonego wyłącznie przez przyzmat art. 62 § 2a. k.k.s., a nie art. 62 § 2 k.k.s., jeżeli Sąd I Instancji zastosował art. 62 k.k.s. w brzmieniu z daty orzekania (art. 62 § 2a k.k.s. został dodany przez ustawę z dnia 1^o grudnia 2016 roku o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2017 roku);</p>		
<p>Zwięźle o powodach uznania zarzutu za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny</p>			
<p>Zarzut związany z obrazą art. 62 § 2a k.k.s. byłby zasadny jedynie wówczas, gdyby uprzednio niezasadnym okazał się zarzut obrazy art.62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 2 § 2 k.k.s.</p> <p>W niniejszej jednak sprawie – i co wymaga</p>			

podkreślenia tylko
przy ewentualnie
odmiennych
ustaleniach
faktycznych, aniżeli
ostatecznie
dokonano - za
zasadne
rozważanoby
hipotetycznie
zastosowanie jako
podstawy prawnej
skazania tylko
przepis art. 62 §
2 k.k.s. w zw. z
art. 2 § 2 k.k.s. ,
a więc w brzmieniu
z daty popełnienia
czynu. To brzmienie
literalne tego
przepisu w dacie
marzec 2013r.
zadecydowało, iż
sąd odwoalwczy
uznał, iż ustawą
względniejszą dla
sprawcy byłby tu
Kodeks karny
skarbowy
obowiązujący w
dacie popenienia
czynu.

Przepis art. 62 §
2a k.k.s. został
dodany przez ustawę
z dnia 1 grudnia
2016 roku o zmianie
ustawy o podatku od
towarów i usług oraz
niektórych innych
ustaw, która weszła
w życie w dniu
1 stycznia 2017
roku (Dz.U. z
2016 roku, poz.
2024) i przewiduje
zagrożenie karą
grzywny do 720
stawek dziennych

albo karą
pozbawienia
wolności albo obu
tym karom łącznie,
podczas gdy przepis
art. 62 § 2 k.k.s
z daty popełnienia
czynu przewidywał
zagrożenie jedynie
karą grzywny (do
240 stawek
dziennych), a
dodatkowo ustalał
odpowiedzialność
jedynie za
posłużenie się
nierzetelną fakturą
(rachunkiem)
wystawionym za
wykonanie
świadczenia.

Tym samym jedyną
możliwą podstawą
prawną skazania T.
G., gdyby ponad
wszelką wątpliwość
ustalono jego
sprawstwo, byłyby
przepis art. 62 § 2
k.k.s. obowiązujący
w dacie popełnienia
czynu i to jedynie
wówczas, gdyby
przyjąć, że dotyczył
on także
wystawiania tzw.
“pustych faktur”.

Podzielić należy
stanowisko obrońcy
oskarżonego
podnoszącego zarzut
obrazy przepisów
prawa materialnego.
Obraza prawa
materialnego polega
na wadliwym jego
zastosowaniu (lub
niezastosowaniu) w

orzeczeniu opartym na prawidłowych ustaleniach faktycznych. W aspekcie powyższego nie ulega wątpliwości, iż sąd meriti uchybił normom prawa materialnego, a mianowicie art. 2 § 2 kks, a w konsekwencji również art. 62 §2 k.k.s. Zważyć bowiem trzeba, iż art. 2 § 2 kks statuuje zasadę, według której, jeżeli w czasie orzekania obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, stosuje się ustawę nową, jednakże należy stosować ustawę obowiązującą poprzednio, jeżeli jest względniejsza dla sprawcy. Przez obowiązywanie w czasie orzekania ustawy innej niż w czasie popełnienia przestępstwa rozumieć należy cały obowiązujący w danym czasie stan prawny odnoszący się do badanego czynu. Dlatego też w prawie karnym skarbowym, z uwagi na powiązania norm karnych skarbowych z szeroko

rozumianym prawem finansowym i częstą zmianą aktów wykonawczych do tych regulacji, przez zmianę ustawy rozumieć należy także zmiany w aktach finansowych, których naruszenie daje podstawę do karania za czyn określony w kks (por. wyrok SN z dnia 23.10.2003 r., II KK 209/03, opubl. OSNwSK 2003/1/2204). Przy czym, określony w art. 2§2 kks termin „ustawa” oznacza cały stan prawny obowiązujący w chwili popełnienia przestępstwa, jak i w chwili orzekania odnoszący się do badanego czynu (por. wyrok SN z dnia 18 kwietnia 1973 r., VI Kzp 5/73, OSNKW 1973/7-8/87).

Tymczasem sąd rejonowy bezpodstawnie zaniechał porównania, która z ustaw karnych jest względniejsza dla oskarżonego, a mianowicie ustawa obowiązująca w chwili popełnienia czynu (marzec 2013 r.), czy unormowania prawne

obowiązujące w chwili (czasie) orzekania, czy może stan prawny istniejący pomiędzy tymi dwoma punktami granicznymi.

Ustawą "względniejszą dla sprawcy" w rozumieniu dyrektywy wpływającej z cytowanego powyżej przepisu jest ta ustawa, która zastosowana w konkretnej sprawie, po uprzedniej wszechstronnej ocenie całokształtu konsekwencji wynikających z zastosowania konkurujących ze sobą ustaw, przewiduje dla sprawcy najłagodniejsze konsekwencje.

Decydują różne kryteria, przykładowo: surowość ustawowego zagrożenia karą, okres przedawnienia, możliwość stosowania kontratypu, nadzwyczajnego złagodzenia kary, warunkowego umorzenia postępowania itp. Przenosząc powyższe wywody

na grunt niniejszej sprawy, wytknąć należy sądowi meriti, że nie zweryfikował, która z ustaw jest względniejsza dla sprawcy, już choćby poprzez porównanie samego zagrożenia karą i bezkrytycznie przyjął, iż w tym konkretnym przypadku zachowanie oskarżonego wyczerpuje znamiona czynu stypizowanego w art. 62 § 2 k.k.s. w brzmieniu z daty orzekania - ustalonym przez ustawę z dnia 1 grudnia 2016 roku o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2017 roku (Dz.U. z 2016 roku, poz. 2024), podczas, gdy w czasie popełnienia przypisanego T. G. (1) czynu, art. 62 § 2 k.k.s. miał odmienne brzmienie i inne zagrożenie.

Art. 62 § 2 k.k.s. w brzmieniu z daty popełnienia czynu przewidywał znacznie łagodniejsze zagrożenie ustawowe –

wyłącznie karę grzywny dodatkowo w niższym jak w obecnym brzmieniu – do 240 stawek dziennych. Kara ta od 1.1.2017 r. uległa znacznemu zaostrzeniu i obecnie ten, kto fakturę lub rachunek wystawia w sposób nierzetelny albo takim dokumentem się posługuje, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności na czas nie krótszy od roku albo obu tym karom łącznie. Popęlnienie przestępstwa skarbowego z art. 62 § 2 k.k.s., gdy kwota podatku wynikająca z faktury albo suma kwot podatku wynikających z faktury jest dużej wartości, stanowi też obecnie przesłankę obligatoryjnego nadzwyczajnego obostrzenia kary (zob. art. 37 § 1a k.k.s.). Natomiast jeżeli kwota wolna od podatku wynikająca z faktury albo suma kwot podatku wynikających z faktur jest małej wartości, wówczas czyn taki realizuje znamiona typu uprzywilejowanego opisanego w art.

62 § 2a k.k.s.,
zagrożonego karą
grzywny do 720
stawek dziennych
albo karą
pozbawienia
wolności albo
obiema tymi karami
łącznie.

Jednocześnie
zgodnie z
ówczesnym
brzmieniem art.
44§1 pkt 2 ustawy
z dnia 10 września
1999 roku Kodeks
Karny Skarbowy
(Dz. U. z 1999
r., nr 83, poz.
930) w stosunku do
tegoż przestępstwa
obowiązywał 5 - letni
okres przedawnienia
karalności.

Natomiast w
aktualnie
obowiązującej
ustawie
karnoskarbowej,
przewidującej za ten
czyn alternatywną
sankcję karną także
w postaci kary
pozbawienia
wolności od roku
czasu, termin ten
wynosi 10 lat i może
być odpowiednio
przedłużany na
podstawie art. 44
§ 5 k.k.s. - o 10
lat od zakończenia
tego okresu, jeżeli
w tym okresie
zostanie wszczęte
postępowanie
przeciwko sprawcy.

Stąd też poprzez zastosowanie reguły wyrażonej w art. 2 § 2 k.k.s. w aspekcie faktu, iż czyn (ciągły) oskarżonego został popełniony w okresie styczeń - marzec 2013 roku, skazanie winno nastąpić na podstawie względniejszych przepisów wówczas obowiązującej ustawy karnej skarbowej, już choćby z powodu zagrożenia i okresu przedawnień.

Drugim istotnym problem jest to, że przepis art. 62 § 2 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w 2013 roku przewidywał dodatkowe znamię w postaci wymogu, aby faktura była fakturą "za wykonanie świadczenia". Sąd Rejonowy w zakresie znaczenia użytego znamienia, które zawierał art. 62 § 1 k.k.s., do którego odnosi się paragraf 2 tego artykułu i możliwości pociągnięcia do odpowiedzialności osoby, która wytawia tzw. "puste faktury", zawarł w uzasadnieniu obszernie wywody, jednak, co już

podniesiono
powyżej,
przywoływał tezy
wzajemnie sobie
przeczące i bez
przekonującego
jednego stanowiska.

Pod rządem ustawy
z dnia 8 stycznia
1993 r.o podatku
od towarów i
usług oraz o
podatku akcyzowym
w praktyce
orzeczniczej powstał
problem
traktowania osób
wystawiających
nierzetelne, w tym i
tzw. puste faktury,
również dla celów
pozapodatkowych.

W postanowieniu
Sądu najwyższego z
dnia 3 października
2001 r., V KKN
249/01, OSNKW
2002, nr 1-2, poz.
7, wskazano, że
"wystawienie przez
uprawnioną osobę
faktury VAT, która
nie dokumentuje
rzeczywistego
zdarzenia
gospodarczego,
tylko i wyłącznie w
celu wprowadzenia
w błąd innej osoby
dla doprowadzenia
jej do
niekorzystnego
rozporządzenia
mieniem, a nie dla
wykonania
zobowiązania
podatkowego,
wyczerpuje
dyspozycję art. 271

k.k." (poświadczenie nieprawdy w dokumencie wystawionym przez uprawnioną osobę co do okoliczności mającej znaczenie prawne). Sąd Najwyższy uznał tu, że prowadzący działalność gospodarczą, będący przy tym podatnikiem w rozumieniu u.p.t.u. z 1993 r., jest uprawniony (i zobowiązany) do wystawiania faktury, ale gdy czyni to w odniesieniu do niezaistniałego w ogóle zdarzenia gospodarczego, dla celów niezwiązanych ze sferą podatkową, wypełnia znamiona wskazanego przestępstwa pospolitego. Także w uchwale składu 7 sędziów NSA z dnia 22 kwietnia 2002 r., FPS 2/02, ONSA 2002, nr 4, poz. 136, przyjęto, że przy braku transakcji, której wystawiona faktura dotyczy, nie ma zastosowania art. 33 u.p.t.u. z 1993 r., wedle którego wystawca faktury jest zobowiązany do odprowadzenia tego podatku także wtedy, gdy dana sprzedaż nie była objęta tym podatkiem lub była

od niego zwolniona, lecz w grę wchodzi odpowiedzialność karna za fałszerstwo dokumentu. W wyroku SN z dnia 25 października 2001 r., III KKN 76/99, OSNKW 2002, nr 1-2, poz. 8, przyjęto jednak odmiennie, że wystawienie faktury VAT, gdy dokumentowana w niej cena nie odpowiada rzeczywistej cenie uiszczonej przez kupującego, nie jest wystawieniem dokumentu w rozumieniu art. 271 k.k., gdyż wystawca faktury nie jest osobą uprawnioną do wystawienia dokumentu w rozumieniu art. 271 k.k., jako że jest on stroną umowy cywilnoprawnej, której dotyczy faktura, zatem oświadcza tylko w owej fakturze, co do określonych danych tej umowy, a nie poświadcza nieprawdę w tej materii.

W związku z tymi rozbieżnościami, odpowiadając na pytanie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego, Sąd Najwyższy w uchwale składu 7 sędziów z dnia 30

września 2003 r., I KZP 22/03, OSNKW 2003, nr 9-10, poz. 75, przyjął, że z uwagi na to, iż przepisy rozdziału 6 dotyczą jedynie czynności przeciwko obowiązkom podatkowym, wystawca fałszywej faktury popełnia czyn z art. 62 § 2 lub 5 tylko wtedy, gdy w ten sposób godzi w taki obowiązek, co wszak nie następuje, gdy faktura dotyczy czynności w całości fikcyjnej i nie służy rozliczeniom podatkowym. W takich bowiem sytuacjach dochodzi do przestępstwa powszechnego z art. 271 § 1 k.k., czyli wystawienia dokumentu potwierdzającego nieprawdę przez osobę uprawnioną do jego wystawienia. Podobne stanowisko zaprezentowano w innej uchwale SN z dnia 30 września 2003 r., I KZP 16/03, OSNKW 2003, nr 9-10, poz. 77, w odniesieniu także do dawnych rachunków uproszczonych. – z głosem aprobującą
- R. Kubacki,
A. Bartosiewicz,
Kodeks karny skarbowy..., s. 377-378. W

piśmiennictwie niektórzy autorzy poprzez odwołanie się do art. 62 § 1, według którego chodzi jedynie o fakturę "za wykonanie świadczenia", także uznali, tyle że z innych przyczyn, iż przy fakturze fikcyjnej (pustej) nie dochodzi do naruszenia art. 62 § 2 k.k.s., lecz art. 271 k.k. (zob. G. Łabuda, glosa do uchwały SN z dnia 30 września 2003 r., I KZP 22/03, M. Pod. 2004, nr 6, s. 49; zob. też L. Wilk, J. Zagrodnik, Kodeks karny skarbowy..., s. 284-285).

Sąd Okręgowy zauważa, iż obecna ustawa o podatku od towarów i usług inaczej podchodzi do tzw. pustych faktur. O ile w u.p.t.u. z 1993 r., według jej art. 33, obowiązek zapłaty podatku przez wystawcę faktury istniał także wtedy, gdy wykazał on podatek w sytuacji, choć dana sprzedaż nie była objęta obowiązkiem podatkowym lub została zwolniona od podatku oraz gdy wykazał kwotę wyższą od podatku należnego, to w

obecnej ustawie, jej art. 108 w ust. 1 stwierdza, że gdy określona tam osoba "wystawi fakturę, w której wykaze kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty", a to samo dotyczy sytuacji, gdy w fakturze wykazano kwotę podatku wyższą niż należna (art. 108 ust. 2 u.p.t.u.).

Aktualnie zatem z brzmienia art. 108 ust. 1 ustawy wywodzi się niekiedy że, skoro wystawca faktury niemającej w ogóle odzwierciedlenia w stanie faktycznym, ma jednak obowiązek uiszczenia podatku VAT, to (od czasu wejścia w życie w/w art. 108) samo wystawienie jej jest nierzetelne, a więc posłużenie się takową będzie "podpadało" pod przepis art. 62 § 2 k.k., także w brzmieniu nie nawiązującym do "wykonania świadczenia". Takie rozumienie powoduje, że na gruncie obecnej u.p.t.u. wystawca tzw. faktury pustej jako zobowiązany do uiszczenia wskazanego w niej

podatku, zawsze
narusza zawsze
art. 62 § 2
k.k.s. jako wystawca
nierzetelnej faktury,
godzący w
obowiązek
podatkowy.

Sąd II instancji
zauważa, że od
dnia 1.1.2017 r.
ustawodawca
zrezygnował z
doprecyzowania
mówiącego, że
chodzi o fakturę
lub rachunek "za
wykonanie
świadczenia". Stało
się więc jasne,
że faktura fikcyjna
"pusta" nie jest
fakturą "za
wykonanie
świadczenia", skoro
w rzeczywistości
żadnego świadczenia
nie było. Nie ma
zatem wątpliwości,
że taka faktura
wchodzi również w
zakres przepisu art.
62 § 2 k.k.
po jego zmianach.
Dokonana jednak
zmiana tym bardziej
każe ostrożnie
podejść do wcześniej
zamieszczonego
znamienia
"wykonaia
świadczenia".
Uznając istnienie
racjonalnego
ustawodawcy, każda
dokonana przez
niego zmiana
przesłanek przepisu
karno materialnego

oznacza, że chodzi o różne stany faktyczne.

Sąd odwoławczy opowiada się za tą linią orzeczącą, która opowiada się za możliwością skazania za czyn, o jakim mowa w art. 62 § 2 k.k.s. w brzmieniu na marzec 2013r. jedynie w sytuacji posłużenia się nierzetelną fakturą za wykonanie świadczenia, a nie w sytuacji gdy takowego świadczenia miałyby nie być. Sąd rozważał także odmienną możliwość - przy przyjęciu, iż faktura fikcyjna (pusta), służy rozliczeniu z podatku np. dochodowego poprzez pomniejszenie dochodu o wydatki będące przedmiotem uzyskania przychodu, i innych, a więc godzi w jakiś obowiązek podatkowy. Nie poczyniono jednak żadnych ustaleń w tym zakresie przed sądem rejonowym, a kierunek wniesionych apelacji nie pozwalał na ich ustalanie w

toku postępowania odwoławczego.

Konkludując powyższe, stosując zasady wykładni literalnej i bazując na ustaleniach poczynionych przed Sądem Rejonowym oraz Okręgowym (ostatnie tylko na korzyść oskarżonego z racji kierunku apelacji), sąd odwoławczy doszedł do wniosku, iż nawet posłużenie się w realiach sprawy tzw. pustą fakturą (a nie faktura za "wykonanie świadczenia") nie stanowiło przestępstwa o jakim mowa w art. 62 § 2 k.k.s. Przepis nie mógł dotyczyć faktur, które dokumentują pozorowane świadczenia i nie godzą w ustalony obowiązek podatkowy (a takich ustaleń nie poczyniono, o czym powyżej). Potencjalne posłużenie się nierzetelnymi, bo "pustymi" fakturami przez T. G. mogłoby być oceniane ewentualnie przez pryzmat art. 273 k.k., który jednak przewiduje zagrożenie znacznie wyższe, aniżeli art.

<p>62 § 2 k.k.s. w dacie czynu, co już samo w sobie czyni niemożliwym taką subsumpcję jego ewentualnego zachowaia przez sąd odwoławczy przez prymat zasady reformtonis in peius.</p>		
<p>Wniosek</p>		
<p>o zmianę lub uchylene orzeczenia</p>	<p># zasadny # częściowo zasadny # niezasadny</p>	
<p>Zwięźle o powodach uznania wniosku za zasadny, częściowo zasadny albo niezasadny.</p>		
<p>Wniosek o zmianę wyroku i uniewinnienie oskarżonego okazał się zasadny, choć w pierwszej kolejności z powodu tego, iż zgromadzony materiał dowodowy nie pozwalał na jednoznaczne potwierdzenie sprawstwa T. G..</p>		
<p>4. OKOLICZNOŚCI PODLEGAJĄCE UWZGLĘDNIENIU Z URZĘDU</p>		
<p>4.1.</p>		

Zwiąże o powodach uwzględnienia okoliczności		
5. ROZSTRZYGNIĘCIE SĄDU ODWOŁAWCZEGO		
0.15.1. Utrzymanie w mocy wyroku sądu pierwszej instancji		
0.15.1.1.	Przedmiot utrzymania w mocy	
Zwiąże o powodach utrzymania w mocy		
0.15.2. Zmiana wyroku sądu pierwszej instancji		
0.0.15.2.1.	Przedmiot i zakres zmiany	
kwestia ustaleń, co do sprawstwa oskarżonego		
Zwiąże o powodach zmiany		
Wniosek, iż w przedmiotowej sprawie nie ustalono ponad wszelką wątpliwość sprawstwa		

oskarzonego,
omówiono w
punkcie 3.1.
("Zwięźle o
powodach uznania
zarzutu za zasadny,
częściowo zasadny
albo niezasadny").
Niezależnie
natomiast od
ostatecznie
dokonanych przez
sąd odwoławczy
ustaleń faktycznych,
zasadność zmiany
orzeczenia i
uniewinnienia T.
G. wynikałaby z
przyjętej, przez sąd
odwoławczy w
składzie
rozpoznającym
sprawę, literalnej
wykładni przepisu
art. 62 § 2 k.k.s. w
zw. z art. 2 § 2 k.k.s.
i obowiązującej
zasady
reformationis in
peius, (art. 434 §
1 pkt 2 k.p.k.),
która sprzeciwiałaby
się uznaniu za
podstawę prawną
skazania przepisu
art. 273 k.k. w
zw. z art. 271 §
1 k.k. – omówiono
w punkcie 3.3
("Zwięźle o
powodach uznania
zarzutu za zasadny,
częściowo zasadny
albo niezasadny").

**0.15.3. Uchylenie
wyroku sądu**

pierwszej instancji			
0.15.3.1. Przyczyna, zakres podstawa prawna uchylecia	i		
5.3.1.1.1.		# art. 439 k.p.k.	
Zwiąże o powodach uchylecia			
5.3.1.2.1.	Konieczność przeprowadzenia na nowo przewodu w całości	# art. 437 § 2 k.p.k.	
Zwiąże o powodach uchylecia			
5.3.1.3.1.	Konieczność umorzenia postępowania	# art. 437 § 2 k.p.k.	
Zwiąże o powodach uchylecia i umorzenia ze wskazaniem szczególnej podstawy prawnej umorzenia			
5.3.1.4.1.		# art. 454 § 1 k.p.k.	
Zwiąże o powodach uchylecia			

<p>0.15.3.2. Zapatrywania prawne i wskazania co do dalszego postępowania</p>		
<p>0.15.4. Inne rozstrzygnięcia zawarte w wyroku</p>		
<p>Punkt rozstrzygnięcia z wyroku</p>	<p>Przytoczyć okoliczności</p>	
<p>6. Koszty Procesu</p>		
<p>Punkt rozstrzygnięcia z wyroku</p>	<p>Przytoczyć okoliczności</p>	
<p>pkt 2</p>	<p>O kosztach postępowania sąd okręgowy orzekł na podstawie art. 634 kpk w zw. z art. 632 pkt 2 k.p.k., gdzie wobec zmiany wyroku i uniewinnienia oskarżonego całość kosztów procesu ponosi Skarb Państwa.</p>	
<p>7. PODPIS</p>		

<p>0.11.3. Granice zaskarżenia</p>	
-------------------------------------------------------	--

Kolejny numer załącznika	1		
Podmiot wnoszący apelację	obrońca adw. R. G.		
Rozstrzygnięcie, brak rozstrzygnięcia albo ustalenie, którego dotyczy apelacja	wyrok Sądu Rejonowego w Bełchatowie z dnia 19 lipca 2019 roku w sprawie II K 572/16		
0.11.3.1. Kierunek i zakres zaskarżenia			
# na korzyść # na niekorzyść	# w całości		
# w części	#	co do winy	
#	co do kary		
#	co do środka karnego lub innego rozstrzygnięcia albo ustalenia		
0.11.3.2. Podniesione zarzuty			
Zaznaczyć zarzuty wskazane przez strony w apelacji			
#	art. 438 pkt 1 k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w zakresie kwalifikacji prawnej czynu przypisanego oskarżonemu		
#	art. 438 pkt 1a k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w innym wypadku niż wskazany		

	w art. 438 pkt 1 k.p.k., chyba że pomimo błędnej podstawy prawnej orzeczenie odpowiada prawu	
#	art. 438 pkt 2 k.p.k. – obraza przepisów postępowania, jeżeli mogła ona mieć wpływ na treść orzeczenia	
#	art. 438 pkt 3 k.p.k. – błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, jeżeli mógł on mieć wpływ na treść tego orzeczenia	
#	art. 438 pkt 4 k.p.k. – rażąca niewspółmierność kary, środka karnego, nawiązki lub niesłusznego zastosowania albo niezastosowania środka zabezpieczającego, przepadku lub innego środka	
#	art. 439 k.p.k.	
#	brak zarzutów	
0.11.4. Wnioski		
#	uchylenie	# zmiana

0.11.3. Granice zaskarżenia	
Kolejny numer załącznika	2

Podmiot wnoszący apelację	Obrońca adw. P. K. - K.	
Rozstrzygnięcie, brak rozstrzygnięcia albo ustalenie, którego dotyczy apelacja	wyrok Sądu Rejonowego w Bełchatowie z dnia 19 lipca 2019 roku w sprawie II K 572/16	
0.11.3.1. Kierunek i zakres zaskarżenia		
# na korzyść # na niekorzyść	# w całości	
# w części	#	co do winy
#	co do kary	
#	co do środka karnego lub innego rozstrzygnięcia albo ustalenia	
0.11.3.2. Podniesione zarzuty		
Zaznaczyć zarzuty wskazane przez strony w apelacji		
#	art. 438 pkt 1 k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w zakresie kwalifikacji prawnej czynu przypisanego oskarżonemu	
#	art. 438 pkt 1a k.p.k. – obraza przepisów prawa materialnego w innym wypadku niż wskazany w art. 438 pkt 1 k.p.k., chyba że pomimo błędnej podstawy prawnej	

	orzeczenie odpowiada prawu		
#	art. 438 pkt 2 k.p.k. – obraza przepisów postępowania, jeżeli mogła ona mieć wpływ na treść orzeczenia		
#	art. 438 pkt 3 k.p.k. – błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, jeżeli mógł on mieć wpływ na treść tego orzeczenia		
#	art. 438 pkt 4 k.p.k. – rażąca niewspółmierność kary, środka karnego, nawiązki lub niesłusznego zastosowania albo niezastosowania środka zabezpieczającego, przypadku lub innego środka		
#	art. 439 k.p.k.		
#	brak zarzutów		
0.11.4. Wnioski			
#	uchylenie	#	zmiana