

Sygnatura akt VI Ka 805/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia **7 stycznia 2014 r.**

Sąd Okręgowy w Gliwicach, Wydział VI Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący SSO Grażyna Tokarczyk (spr.)

Sędziowie SO Krzysztof Ficek

SR del. Marcin Schoenborn

Protokolant Agata Lipke

przy udziale Elżbiety Ziębińskiej

Prokuratora Prokuratury Okręgowej,

przy udziale radcy prawnego M. A.

przedstawiciela Pierwszego Urzędu Skarbowego w G.

po rozpoznaniu w dniu 7 stycznia 2014 r.

sprawy **1. P. J. /J./** ur. (...) w K.,

syna T. i L.

oskarżonego z art. 56§1 kks w zw. z art. 6§2 kks, art. 83§1 kks w zw. z art. 60§2 kks w zw. z art. 7§1 kks

2. G. C. /C./ ur. (...) w G.,

syna B. i O.

oskarżonego z art. 56§1 kks w zw. z art. 6§2 kks, art. 83§1 kks w zw. z art. 60§2 kks w zw. z art. 7§1 kks

3. M. M. (1) /M./ ur. (...) w G.,

syna M. i J.

oskarżonego z art. 56§1 kks w zw. z art. 6§2 kks, art. 83§1 kks w zw. z art. 60§2 kks w zw. z art. 7§1 kks

na skutek apelacji wniesionych przez oskarżyciela publicznego, oskarżonego P. J. i obrońcę oskarżonych

od wyroku Sądu Rejonowego w Gliwicach

z dnia 4 marca 2013 r. sygnatura akt IX K 1/12

na mocy art. 437 kpk, art. 439 § 1 pkt 9 kpk, art. 632 pkt 2 kpk, art. 636 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks

1. uchyla zaskarżony wyrok w punktach: 1, 2, 3, 7 i 8 i na mocy art. 17 § 1 pkt 6 kpk umarza postępowanie wobec oskarżonych P. J., G. C. i M. M. (1) o przestępstwa skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks zarzucane im odpowiednio w punktach: I, IV i VII;

2. w pozostałym zakresie zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy;
3. kosztami procesu w sprawie obciąża Skarb Państwa.

sygn. akt VI Ka 805/13

UZASADNIENIE

P. J. oskarżony został o to, że:

I. wykonując działalność gospodarczą w ramach (...) spółka jawna z siedzibą w G., ul. (...), działając wspólnie i w porozumieniu ze współnikami G. C. ur. (...), zam G. ul. (...) i M. M. (1) ur. (...), zam G., ul. (...), działając czynem ciągłym w okresie od 25 lutego 2001 r. do 25 stycznia 2003 r. w deklaracjach VAT-7 składanych w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w G. za miesiące od stycznia 2001 r. do grudnia 2002 r. podał nieprawdę, przez co naraził na uszczuplenie w podatku od towarów i usług na łączną kwotę 580.592,00 zł, w tym zawyżył podatek naliczony w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług za miesiące czerwiec i lipiec 2001 r. oraz wrzesień i listopad 2002 r., o kwotę łączną 90.555,00 zł, wykazując ją do przeniesienia na następny miesiąc oraz zaniżył zobowiązanie podatkowe w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług o kwotę łączną 490.037,00 zł za miesiące od stycznia do maja i od sierpnia do grudnia 2001 r. oraz od stycznia do sierpnia, za październik i grudzień 2002r., czym naruszył § 50 ust. 4 pkt 1 lit. a) i § 50 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia Ministra finansów z dnia 22.12.1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 109, poz. 1245 ze zm),

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 ustawy z dnia 10 września 1999r. Kodeks karny skarbowy (tj. Dz. U. z 2007r., Nr 111, poz. 765 ze zm), w zw. z art. 6 § 2 kks,

II. jako podatnik działając czynem ciągłym i składając w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w G., deklaracje w okresie od 20.02.2002 r. do 20.12.2002 r. na zaliczki miesięczne na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz składając w dniu 28.04.2003 r. w imieniu swoim zeznania o wysokości dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2002, podał nieprawdę przez co naraził Skarb Państwa na uszczuplenie w podatku dochodowym od osób fizycznych, w kwocie łącznej 281.225,30 zł, czym naruszył art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2000r., Nr 14 poz. 176 ze zm),

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 ustawy z dnia 10.09.1999r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007r. Nr 111 poz. 765 ze zm), w zw. z art. 6 § 2 kks,

III. jako podatnik, w G., utrudnił pracownikom Pierwszego Urzędu Skarbowego w G. przeprowadzenie czynności kontrolnych, albowiem w dniach 03.03.2008r., 18.03.2008r., 31.03.2008r., 08.04.2008r., 19.05.2008r., zaniechał okazania ksiąg rachunkowych za 2002 rok, dotyczących prowadzonej działalności gospodarczej przez (...) spółka jawna (zmiana nazwy na (...)), czym naruszył art. 86 § 1 i art. 287 ustawy z dnia 29.08.1997r. Ordynacja podatkowa,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 83 § 1 ustawy z dnia 10.09.1999r. Kodeks karny skarbowy (tj. Dz. U. z 2007r. Nr 111 poz. 765 ze zm) w zw. z art. 60 § 2 kks, w zb. z art. 7 § 1 kks,

G. C. oskarżony został o to, że:

IV. wykonując działalność gospodarczą w ramach (...) spółka jawna z siedzibą w G., ul. (...), działając wspólnie i w porozumieniu ze współnikami P. J. ur. (...), zam G. ul. (...) i M. M. (1) ur. (...), zam. G., ul. (...), działając czynem ciągłym w okresie od 25 lutego 2001 r. do 25 stycznia 2003 r. w deklaracjach VAT-7 składanych w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w G. za miesiące od stycznia 2001 r. do grudnia 2002 r. podał nieprawdę, przez co naraził na uszczuplenie w podatku od towarów i usług na łączną kwotę 580.592,00 zł, w tym zawyżył podatek naliczony w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług za miesiące czerwiec i lipiec 2001 r. oraz wrzesień i listopad 2002 r., o kwotę łączną 90.555,00 zł, wykazując ją do przeniesienia na następny miesiąc oraz zaniżył zobowiązanie podatkowe w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług o kwotę łączną 490.037,00 zł za miesiące od stycznia

do maja i od sierpnia do grudnia 2001 r. oraz od stycznia do sierpnia, za październik i grudzień 2002r., czym naruszył § 50 ust. 4 pkt 1 lit. a) i § 50 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22.12.1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 109, poz. 1245 ze zm),

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 ustawy z dnia 10 września 1999r. Kodeks karny skarbowy (tj. Dz. U. z 2007r., Nr 111, poz. 765 ze zm), w zw. z art. 6 § 2 kks,

V. jako podatnik działając czynem ciągłym i składając w Drugim Urzędzie Skarbowym w G., deklaracje w okresie od 20.02.2000 r. do 20.12.2002 r. na zaliczki miesięczne na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz składając w dniu 26.04.2001 r. w imieniu swoim i w imieniu małżonki K. C. zeznanie o wysokości dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2000 i w dniach 29.04.2002 r. i 28.04.2003 r. w imieniu swoim zeznania o wysokości dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2001 i 2002, podał nieprawdę przez co naraził Skarb Państwa na uszczuplenie w podatku dochodowym od osób fizycznych, w kwocie łącznej 514.901,80 zł, czym naruszył art. 9 ust. 1, art. 14 ust. 1, art. 22 ust. 1, art. 23 ust. 1 pkt 1 lit. b i pkt 23, art. 24 ust. 2, art. 27 a ust. 1 pkt 1 lit. g ustawy z dnia 26.07.1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2000r., Nr 14 poz. 176 ze zm), § 11 ust. 1, ust. 3 i ust. 4 pkt 1, § 27 ust. 1, § 29 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16.12.1999 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (D. U. Nr 105, poz. 1199), art. 24 ust. 1 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz. U. Nr 21, poz. 591 ze zm) w zw. z art. 24 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 ustawy z dnia 10.09.1999r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007r. Nr 111 poz. 765 ze zm), w zw. z art. 6 § 2 kks,

VI. jako podatnik, w G., utrudnił pracownikom Pierwszego Urzędu Skarbowego w G. przeprowadzenie czynności kontrolnych, albowiem w dniach 21.04.2008r. i 02.06.2008r., zaniechał okazania ksiąg rachunkowych za 2002 rok, dotyczących prowadzonej działalności gospodarczej przez (...) spółka jawna (zmiana nazwy na (...)), czym naruszył art. 86 § 1 i art. 287 ustawy z dnia 29.08.1997r. Ordynacja podatkowa,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 83 § 1 ustawy z dnia 10.09.1999r. Kodeks karny skarbowy (tj. Dz. U. z 2007r. Nr 111 poz. 765 ze zm) w zw. z art. 60 § 2 kks, w zb. z art. 7 § 1 kks.

M. M. (1) oskarżony został o to, że:

VII. wykonując działalność gospodarczą w ramach (...) spółka jawna z siedzibą w G., ul. (...), działając wspólnie i w porozumieniu ze współnikami G. C. ur. (...), zam G. ul. (...) i P. J. ur. (...), zam G. ul. (...), działając czynem ciągłym w okresie od 25 lutego 2001 r. do 25 października 2002 r. w deklaracjach VAT-7 składanych w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w G. za miesiące od stycznia 2001 r. do września 2002 r. podał nieprawdę, przez co naraził na uszczuplenie w podatku od towarów i usług na łączną kwotę 439.233,00 zł, w tym zawyżył podatek naliczony w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług za miesiące czerwiec i lipiec 2001 r. oraz wrzesień 2002 r., o kwotę łączną 34.443,00 zł, wykazując ją do przeniesienia na następny miesiąc oraz zaniżył zobowiązanie podatkowe w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług o kwotę łączną 404.790,00zł za miesiące od stycznia do maja i od sierpnia do grudnia 2001 r. oraz od stycznia do sierpnia 2002r., czym naruszył § 50 ust. 4 pkt 1 lit. a) i § 50 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia Ministra finansów z dnia 22.12.1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 109, poz. 1245 ze zm),

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 ustawy z dnia 10 września 1999r. Kodeks karny skarbowy (tj. Dz. U. z 2007r., Nr 111, poz. 765 ze zm), w zw. z art. 6 § 2 kks,

VIII. jako podatnik działając czynem ciągłym i składając w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w G., deklaracje w okresie od 18.02.2000 r. do 20.12.2002 r. na zaliczki miesięczne na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz składając w dniu 26.04.2001 r. w imieniu swoimi w imieniu małżonki A. M. zeznanie o wysokości dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2000, a także w dniach 29.04.2002 r. i 30.04.2003 r. w imieniu swoim zeznania o wysokości

dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2001 i 2002, podał nieprawdę przez co naraził Skarb Państwa na uszczuplenie w podatku dochodowym od osób fizycznych, w kwocie łącznej 595.411,80 zł, czym naruszył art. 9 ust. 1, art. 14 ust. 1, art. 22 ust. 1, art. 23 ust. 1 pkt 1 lit. b i pkt 23, art. 24 ust. 2, art. 27 a ust. 1 pkt 1 lit. g ustawy z dnia 26.07.1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2000r., Nr 14 poz. 176 ze zm), § 11 ust. 1, ust. 3 i ust. 4 pkt 1, § 27 ust. 1, § 29 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16.12.1999 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (D. U. Nr 105, poz. 1199), art. 24 ust. 1 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz. U. Nr 21, poz. 591 ze zm) w zw. z art. 24 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 ustawy z dnia 10.09.1999r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007r. Nr 111 poz. 765 ze zm), w zw. z art. 6 § 2 kks,

IX. jako podatnik, w G., utrudnił pracownikom Pierwszego Urzędu Skarbowego w G.cach przeprowadzenie czynności kontrolnych, albowiem w dniach 16.04.2008r., 26.05.2008., 27.06.2008r. zaniechał okazania ksiąg rachunkowych za 2002 rok, dotyczącej prowadzonej działalności gospodarczej przez (...) spółka jawna (zmiana nazwy na (...)), czym naruszył art. 86 § 1 i art. 287 ustawy z dnia 29.08.1997r. Ordynacja podatkowa,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 83 § 1 ustawy z dnia 10.09.1999r. Kodeks karny skarbowy (tj. Dz. U. z 2007r. Nr 111 poz. 765 ze zm) w zw. z art. 60 § 2 kks, w zb. z art. 7 § 1 kks.

Sąd Rejonowy w Gliwicach wyrokiem z dnia 4 marca 2013 roku sygn. akt IX K 1/12 orzekł, że

1. oskarżonego P. J. uznaje za winnego czynu opisanego w punkcie I i za to na podstawie art. 56 § 1 kks skazuje go na karę 1 roku pozbawienia wolności i karę grzywny w ilości 150 stawek dziennych w wysokości 60 złotych każda;
2. oskarżonego G. C. uznaje za winnego czynu opisanego w punkcie IV i za to na podstawie art. 56 § 1 kks skazuje go na karę 1 roku pozbawienia wolności i karę grzywny w ilości 150 stawek dziennych w wysokości 60 złotych każda;
3. oskarżonego M. M. (1) uznaje za winnego czynu opisanego w punkcie VII i za to na podstawie art. 56 § 1 kks skazuje go na karę 1 roku pozbawienia wolności i karę grzywny w ilości 150 stawek dziennych w wysokości 60 złotych każda;
4. na mocy art. 17 § 1 pkt 6 kpk umarza w stosunku do oskarżonych P. J., G. C. i M. M. (1) postępowanie o czyny z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks opisane w punktach II, V i VIII;
5. na mocy art. 17 § 1 pkt 6 kpk umarza w stosunku do oskarżonych P. J. i G. C. postępowanie o czyny opisane w punktach III i VI, z tym, że ustala, że zachowanie oskarżonych polegało na nie udzieleniu informacji osobie kontrolującej, i ustala, iż czyny te stanowią wypadek mniejszej wagi, a czyny te kwalifikuje jako wykroczenia skarbowe z art. 83 § 2 kks;
6. oskarżonego M. M. (1) uniewinnia od czynu zarzuconego mu w punkcie IX;
7. na podstawie art. 69 § 1 i 2 kk w zw. z art. 70 § 1 pkt 1 kk wykonanie orzeczonych oskarżonym kar pozbawienia wolności warunkowo zawiesza na okres 2 lat próby;
8. na podstawie art. 627 kpk i art. 2 i 3 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych zasądza od oskarżonych na rzecz Skarbu Państwa wydatki w kwocie po 63,32 złote oraz obciąża ich opłatą w kwocie po 1 980 złotych.

Oskarżyciel publiczny Pierwszy Urząd Skarbowy w G. zaskarżył wyrok w pkt. III VI i IX oraz V i VIII zarzucając obrazę przepisów prawa materialnego a to art. 83 § 1 kk poprzez przyjęcie, iż zachowanie oskarżonych nie wypełniło znamion przestępstwa skarbowego stypizowanego w tym przepisie a stanowi wypadek mniejszej wagi podczas, gdy prawidłowa wykładnia norm prawnych naruszonych przez oskarżonych prowadzi do wniosku, iż jego zachowanie wypełniło także znamiona tego czynu polegającego na utrudnianiu przeprowadzenia kontroli; obrazę przepisów postępowania, która miała wpływ na treść orzeczenia a to art. 17 § 1 pkt. 6 kpk tj. umorzenie postępowania wobec M. M. (1) i

G. C. w zakresie czynów opisanych w pkt V i VIII aktu oskarżenia przez błędne przyjęcie iż wystąpiła bezwzględna przeszkoda procesowa w postaci przedawnienia karalności czynów, błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku, który miał wpływ na jego treść polegający na błędnej ocenie materiału dowodowego i danie wiary wyjaśnieniom oskarżonego M. M. (1), co w konsekwencji skutkowało jego uniewinnieniem od czynu polegającego na utrudnianiu przeprowadzenia kontroli podatkowej.

Apelujący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Rejonowemu do ponownego rozpoznania.

Obrońca oskarżonych zaskarżając wyrok zarzucił naruszenie przepisów prawa materialnego odnośnie oskarżonego P. J., poprzez obrazę art. 44 § 2 kks i nie umorzenie postępowania karnego pomimo, że karalność przestępstwa skarbowego ustała z uwagi na fakt, iż nastąpiło przedawnienie należności publicznoprawnej co zostało potwierdzone postanowieniem Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w G. z dnia 14.08.2012 r., które to postanowienie złożone zostało do akt sprawy; naruszenie przepisów prawa materialnego odnośnie oskarżonych G. C. i M. M. (1) poprzez naruszenie art. 44 § 1 pkt 1 kks poprzez odmowę umorzenia postępowania karnego podczas gdy zaistniały warunki ku temu gdyż zarzuty oskarżonym postawiono po upływie pięciu lat od daty narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej tj. w roku 2008, zaś przedmiotem zarzutu było narażenie na uszczuplenie należności publicznoprawnej za miesiące od stycznia 2001 do grudnia 2002; naruszenie przepisów prawa materialnego odnośnie wszystkich oskarżonych poprzez naruszenie art. 56 § 1 w związku z art. 4 § 1 i § 2 kks poprzez przyjęcie, iż działalnie oskarżonych polegające na rozpoznaniu po stronie podatku naliczonego faktur wystawionych przez podmioty (...), (...) W. N., PPHU (...), Z. Z. W., jak również z faktur VAT wystawionych przez nieistniejący podmiot pod nazwą (...) R. C. (1) było wywołane zamiarem umyślnym narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnych podczas gdy oskarżeni nie mieli świadomości tego, że sprzedawcy usług nie posiadali potwierdzonych kopii faktur VAT, jak również nie mieli świadomości tego, że podmiot POL-Projekt jest podmiotem nieistniejącym, dlatego też nie sposób jest przypisać im winy za przestępstwo narażenia na uszczuplenie.

Apelujący wniósł o umorzenie postępowania wobec oskarżonych na podstawie art. 17 § 6 k.p.k. ewentualnie (w przypadku uwzględnienia trzeciego zarzutu) o uniewinnienie oskarżonych.

Oskarżony P. J. w osobistej apelacji zaskarżył wyrok Sądu Rejonowego w Gliwicach, Wydziału IX Karnego, wydany w dniu 04 marca 2013 r., sygn. akt IX K 1/12, doręczony mu w dniu 15 maja 2013r. w części obejmującej umyśłe działanie, w zamiarze bezpośrednim, wspólnie i w porozumieniu z G. C. i M. M. (1), w wykonaniu z góry powziętego zamiaru w okresie od 25 lutego 2001r. do 25 stycznia 2003r. w składanych deklaracjach VAT 7 podając nieprawdę, przez co narazili na uszczuplenie Skarb Państwa w podatku od towarów i usług. Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucił, iż został wydany z rażącym naruszeniem art. 4 k.p.k., art. 7 k.p.k., art. 366 § 1 k.p.k. w związku z art. 44 § 2 kks i 44 § 4 kks, polegającym na tym, iż Sąd orzekający nie dążył do wyjaśnienia wszystkich istotnych okoliczności sprawy, nie uwzględnił całokształtu okoliczności ujawnionych na rozprawie mogących przemawiać na korzyść oskarżonego, co w konsekwencji doprowadziło do dowolnej oceny zebranego materiału dowodowego.

Oskarżony domagał się uchylenia wyroku w zaskarżonej części i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd Rejonowy.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje.

Wywiedzione apelacje okazały się skuteczne jedynie w zakresie, w którym Sąd odwoławczy stwierdził zaistnienie negatywnej przesłanki procesowej w postaci przedawnienia karalności, w wyniku czego zaskarżony wyrok należało uchylić w części skazującej, a postępowanie o przestępstwa skarbowe zarzucane oskarżonym w punktach I, IV i VII umorzyć.

Na wstępie należy wskazać na niejasność tezy zawartej w apelacjach oskarżonego i obrońcy, a próbującej podważyć uprawnienia oskarżyciela publicznego. Zakres postępowania wszczętego i prowadzonego na żadnym jego etapie, i wedle kolejnych brzmień Kodeksu karnego skarbowego względnie Kodeksu postępowania karnego

nie wymagał śledztwa własnego prokuratora, w dacie wszczęcia postępowanie należało prowadzić w formie dochodzenia, do wszczęcia, którego uprawniony był urząd skarbowy samodzielnie. Tak też dochodzenie wszczęto, a śledztwo z upływem terminu dochodzenia, zgodnie z odpowiednio obowiązującą ustawą procesową, w zakresie z niej wynikającym właściwie czynności podejmował prokurator. Również akt oskarżenia wniesiony został przez uprawnionego oskarżyciela.

W pierwszej kolejności zauważenia wymaga, iż Sąd I instancji przeprowadził pełne postępowanie dowodowe, zgromadzone dowody poddając ocenie zgodnej z zasadami wiedzy, logicznego rozumowania i do świadczenia życiowego.

Nie dopuścił się zatem Sąd orzekający błędu w ustaleniach faktycznych, albowiem istota tak postawionego zarzutu nie może opierać się na odmiennej ocenie materiału dowodowego, innymi słowy mówiąc na forsowaniu własnego poglądu strony na tę kwestię. Stawiając tego rodzaju zarzut należy wskazać, jakich uchybień w świetle zgodności (lub niezgodności) z treścią dowodu, zasad logiki (błądność rozumowania i wnioskowania) czy sprzeczności (bądź nie) z doświadczeniem życiowym lub wskazaniem wiedzy dopuścił się w dokonanej przez siebie ocenie dowodów sąd pierwszej instancji (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10.05.2005 roku sygn. WA 10/05, OSNwSK 2005/1/947).

Taki zarzut wprost postawił oskarżyciel publiczny, a odnosiło się to do zarzutów dotyczących utrudniania kontroli, ale również trzeci z zarzutów obrońcy oskarżonych dotyczył w istocie tej kwestii. Przecież formalnie wskazana tam obraza prawa materialnego polega na wadliwym jego zastosowaniu (lub niezastosowaniu) w orzeczeniu opartym na trafnych i niekwestionowanych ustaleniach faktycznych. Nie można, zatem stawiać zarzutu naruszenia prawa materialnego w sytuacji, gdy wadliwość orzeczenia ma polegać na błędnych ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia lub na naruszeniu przepisów procesowych (wyrok SN z dnia 2007.11.28, sygn. II KK 172/07, LEX nr 351223). Wedle zaś apelującego obrońcy uchybienie Sądu meriti miało polegać na błędnym przypisaniu oskarżonym umyślności i zamiaru.

W wypadku zatem czynów zarzucanych oskarżonym P. J. w pkt. I, G. C. w pkt. IV, a M. M. (1) w pkt. VII, a przypisanych odpowiednio w pkt.1, 2 i 3 zaskarżonego wyroku, zgodzić się należy z zaprezentowaną przez Sąd orzekający jasną i przekonującą oceną dowodów.

W szczególności zeznania świadka G. B. należało mieć na uwadze, bo jakkolwiek przed Sądem starał się złagodzić przekaz, to jak słusznie podkreślił to Sąd meriti świadek dla spółki (...) wystawiał faktury pro forma, których nie księgował, jeżeli nie wykonał określonej usługi. Słusznie też oprzeć należało się na zeznaniach świadka z postępowania przygotowawczego, zeznawał tam wielokrotnie, w dłuższym okresie czasu, przed różnymi organami, to pozwalało mu wielokrotnie na ewentualną korektę relacji, czego nie uczynił, ostatecznie również przed Sądem potwierdzając odczytane zeznania. Nie wycofał się z tak znamiennej okoliczności, jak to, iż oskarżony J. miał mu ukraść pieczętkę firmową, co przecież wskazuje też na sporą zażyłość w kontaktach i nie przystaje do wyjaśnień oskarżonych, którzy w ogromie prowadzonej działalności gospodarczej wydaje się, że nie dostrzegali tak drobnego kontrahenta i jego faktur. Tu zresztą oskarżeni popadali w wewnętrzną sprzeczność, bo albo rzeczywiście mieli dobre rozeznanie i pewność, że G. B. wykonywał usługi, którym odpowiadały faktury, albo wręcz przeciwnie, co wydaje się wynikać z zarzutu obrońcy, nie dość dokładnie rozeznawali współpracę z tym świadkiem oraz pozostałymi podmiotami, których faktury, a co za tym idzie fakt wykonywania określonych usług podważono.

Znamienne są i te zeznania świadka, że M. M. (1) wystąpił ze spółki po powzięciu wiadomości o kontroli podatkowej w jego firmie. Przekonuje to o rozeznaniu świadka z jednej strony, z drugiej odpowiada momentowi wyjścia tego oskarżonego ze spółki.

Zeznania G. B. nie są też odosobnione, znajdują oparcie w zeznaniach K. K.. Świadek została przesłuchana z udziałem stron, podobnie, jak K. M., oskarżeni mieli zatem możliwość zadawania stosownych pytań, w tym o okres zatrudnienia tej pierwszej, co do którego nie było wątpliwości. Jeżeli z kolei apelujący oskarżony P. J. twierdzi odmiennie, to interesujące jest, że przecież nie miał mieć szczegółowej wiedzy o jednym z wielu kontrahentów, skoro ją miał, to oznacza prawdziwość zeznań G. B., o częstych kontaktach właśnie z tym oskarżonym. Z kolei ewentualne

przeplawy finansowe pomiędzy firmami nie są przecież dowodem wykonywania usług. Zgodzić się należy, że brak kopi potwierdzonych faktur u kontrahenta, w tym wypadku G. B. nie przesądza o tym, że usługi nie były wykonywane, ale niewątpliwie jest to kolejny argument za prawdziwością zeznań świadka, również w świetle możliwości lokalowych i posesji świadka, a tym bardziej braku wykwalifikowanych do naprawy wózków widłowych pracowników, na co wskazywał również R. C. (2).

Nie mogły też budzić zastrzeżeń zeznania B. F., D. W., prezentujących niejako relacje wtórne, ale popierających trafność ocen i ustaleń Sądu meriti.

Z kolei A. Z. nie wniosła do sprawy wiedzy dotyczącej konkretnych zdarzeń, niemniej wartościowe są jej zeznania, że z G. B. spotykali się wszyscy oskarżeni, co powoduje, że nie mogą twierdzić, iż nie posiadają stosownej wiedzy.

Wreszcie, gdy chodzi o pozostałe podmioty, albo nieistniejące, albo takie które działalności nie prowadziły, to zgodzić się można z oskarżonymi, że nie mieli możliwości w tamtym czasie tej okoliczności zweryfikować w Urzędzie Skarbowym, ale nie sposób przyjąć, aby tak nieudolnie prowadzili niemalą przecież działalność, że ktoś bez ich wiedzy „wcisnął” im faktury nie dokumentujące rzeczywistych zdarzeń.

Również nietrafne są zarzuty oskarżyciela publicznego odnoszące się do kontroli podjętej w 2008 r. Zauważyć przy tym wypada, że apelujący ten nie podważa trafności wyeliminowania z kwalifikacji art. 60 § 2 kks, tu poprzec należy stanowisko Sądu I instancji, że opis zarzucanego czynu w żadnej mierze nie wskazywał znamion tego typu czynu zabronionego, a zarzutu domniemywać nie można, zaś sama kwalifikacja o jego treści przesądzać nie może.

Jeżeli chodzi o M. M. (1) postawienie mu zarzutu utrudniania kontroli i apelację w tej mierze należy potraktować, jako daleko idące nieporozumienie. Nie może on przecież ponosić odpowiedzialności za to, że nie ma i nie może mieć dostępu do dokumentacji. Postawa względem kontrolującej była natomiast w odróżnieniu od dwóch pozostałych oskarżonych prawidłowa. Zareagował na wezwanie, wystąpił ze stosownymi pismami do byłych wspólników i spółki, uzyskując negatywne informacje, co do dostępu do żądanej dokumentacji, co wraz z danymi o wystąpieniu ze spółki z końcem września 2002 r. przedstawił S. G., a ta owe okoliczności potwierdziła w zeznaniach. Nie wiadomo w czym apelujący oskarżyciel publiczny upatruje naruszenia zasad oceny dowodów w zakresie tej części wyjaśnień oskarżonego skoro poparte zostały nie tylko przed dokumenty, którymi oskarżyciel publiczny dysponował za sprawą oskarżonego, ale i zeznaniami pracownika Urzędu Skarbowego. Co więcej na rozprawie oskarżony dodał, że byli wspólnicy nie zgadzali się na skopiowanie przez niego dokumentacji, uzasadniając to potrzebą ochrony konkurencji. Z okresu zaś działania w spółce mógł co najwyżej posiadać wiedzę o dokumentach do końca września 2002 r., od którego termin pięcioletni upływał w roku 2007. Niezrozumiałe jest przy tym z uwzględnieniem, że mogło to narażać oskarżonego na innego rodzaju odpowiedzialność, domaganie się od byłych wspólników przechowywania dokumentacji księgowej podmiotów gospodarczych.

Podsumowując Sąd I instancji prawidłowo ustalił, że w zachowaniu M. M. (1) nie sposób doszukać się znamion zarzucanego mu czynu zabronionego, a rozstrzygnięcie uniewinniające uznać należy za trafne.

Odmienne ocenić trzeba było zachowanie pozostałych dwóch oskarżonych, pomimo, że nie budzi wątpliwości, iż w ramach kontroli podatku VAT pracownikom Urzędu Skarbowego przekazywane były na ich żądanie dokumenty źródłowe, co potwierdzają przedstawione przez oskarżonych dokumenty, ale i protokoły kontroli oraz decyzje w zakresie tego podatku, a w 2003 roku dokumenty w ilości 47 szt. segregatorów zostały zabezpieczone przez Prokuraturę.

Oskarżeni zatem ograniczeni byli w zakresie możliwości sprostania wymogom kontroli w sensie przedstawienia żądanych dokumentów, ale przecież nie w zakresie rzetelnego podejścia do kontroli, jak uczynił to M. M. (1), chociażby przez podjęcie kontaktu z kontrolującą, co należy dodać kontaktu rzetelnego, a nie pozornego, bo takim wręcz niepoważnym zachowaniem była propozycja P. J., iż może uczestniczyć w kontroli w dniu 29.12.2008 r. Nie było

przecież przeszkód, aby kontrolującą poinformować o tym, co oskarżeni uczynili przed Sądem, czy aby wiedzą o tym podzielić się chociażby z M. M. (1).

Oczywiście można się zastanawiać dlaczego Urząd Skarbowy nie miał wiedzy, skoro sam przeprowadzał wcześniej kontrole podatku VAT, ale owe rozważania nie tylko nie zwalniały oskarżonych od ich powinności, co więcej w sytuacji tak dużego Urzędu Skarbowego, oskarżeni musieli mieć wiedzę o tym, że nie wszyscy wszystko wiedzą. Sami prowadzili znacznie mniejszą jednostkę, a chcą powoływać się na niewiedzę, co już wskazuje, iż instrumentalnie potraktowali to jak reagowali na wezwania związane z kontrolą, zaś lektura ich wyjaśnień oraz pism wskazuje, że działali z pełną świadomością terminów przedawnienia należności publicznoprawnej.

Pomimo tak negatywnej oceny postawy oskarżonych P. J. i G. C. nie można ignorować fakty, że księgi spółki – w szczególności zaś dokumenty źródłowe (faktury) w ogromnej większości zostały zabezpieczone przez Prokuraturę, a to czym dysponowali oskarżeni nie było wystarczające do przeprowadzenia kontroli podatkowej, tym samym nie byli w stanie przyczynić się do przebiegu samej kontroli.

W rozumieniu art. 53 § 8 kks wypadek mniejszej wagi jest to czyn zabroniony jako wykroczenie skarbowe, które w konkretnej sprawie, ze względu na jej szczególne okoliczności - zarówno przedmiotowe, jak i podmiotowe - zawiera niski stopień społecznej szkodliwości czynu, w szczególności gdy uszczuplona lub narażona na uszczuplenie należność publicznoprawna nie przekracza ustawowego progu z § 6, a sposób i okoliczności popełnienia czynu zabronionego nie wskazują na rażące lekceważenie przez sprawcę porządku finansowoprawnego lub reguł ostrożności wymaganych w danych okolicznościach, albo sprawca dopuszczający się czynu zabronionego, którego przedmiot nie przekracza kwoty małej wartości, czyni to z pobudek zasługujących na uwzględnienie.

Wskazana definicja nie jest zamknięta, a skupia się na kwestii uszczuplonych i narażonych na uszczuplenie należności publicznoprawnych, co przecież nie jest znamieniem typów czynów zabronionych z art. 83 kks. Dlatego ocenić należało przede wszystkim okoliczności przedmiotowe oraz rzeczywisty wpływ oskarżonych na kontrolę, a ten jak wcześniej wskazano był niewielki, bo jakkolwiek kontrolujący od początku nie musiał posiadać wiedzy o miejscu interesującej go dokumentacji, to jednak uwzględniając, że oskarżeni i ich spółka pozostawali w zainteresowaniu Urzędu Skarbowego od lat, pracownik ów miał możliwość podjęcia innych, a co ważne skutecznych kroków, dla zapoznania się z dokumentami.

Z tych względów podzielić można stanowisko Sądu I instancji, iż choć zachowanie P. J. i G. C. nie było zgodne z prawem, to stanowiło wypadek mniejszej wagi z art. 83 § 2 kks, a karalność tego wykroczenia skarbowego ustała w 2011 r., co skutkowało umorzeniem postępowania.

Odnosząc się do zarzutów skierowanych na ustalenie bądź wykluczenie przedawnienia karalności pozostałych zarzucanych oskarżonym czynów, Sąd Okręgowy doszedł do przekonania, iż jakkolwiek nie można podzielić poglądu Sądu I instancji w całości w zakresie umorzenia postępowania w odniesieniu do czynów zarzucanych w pkt. II, V i VII, to na dzień orzekania przed Sądem odwoławczym wszystkie wymienione przestępstwa skarbowe są przedawnione.

Kontrowersji stron nie budziło jedynie umorzenie odnoszące się do czynu zarzucanego P. J. w punkcie II, w tej części o takie orzeczenie wnosił oskarżyciel publiczny już przed Sądem orzekającym, albowiem istotnie nastąpiło przedawnienie należności publicznoprawnej, nie doszło bowiem w wypadku tego oskarżonego do zawieszenia biegu terminu przedawnienia tej należności, gdyż oskarżonego nie zawiadomiono skutecznie o wszczęciu postępowania karnego przed upływem pięcioletniego okresu, a nie zastosowano też środka egzekucyjnego, dotyczącego tej należności.

W wypadku oskarżonych P. J. i G. C., jak trafnie zauważył Sąd I instancji postanowienie o przedstawieniu zarzutów popełnienia przestępstw następnie opisanych w akcie oskarżenia w pkt. II i V wydane zostało w dniu 11.12.2008 r., ale jak wykazał to Sąd meriti bezpośrednio nie podjęto żadnych skutecznych czynności zmierzających do przedstawienia tych zarzutów, co jest niezbędne dla możliwości przyjęcia, że wszczęto postępowanie przeciwko sprawcy, a tym samym dla przedłużenia terminu przedawnienia. Co do P. J. sytuacja jest jasna z wcześniej omówionego względu, ale też

i dlatego, że zarzut ogłoszono dopiero w dniu 22.09.2009 r. (k. 911), po jeszcze jednej zmianie postanowienia o przedstawieniu zarzutów. W wypadku G. C. sytuacja była podobna, bo postanowienie (k. 910) ogłoszono w dniu 9.10.2009 r. (k. 1105-1106).

Dodać przy tym można, że bezpośrednio po wydaniu postanowień o zmianie przedstawienia zarzutów podejmowane były czynności weryfikujące adresy oskarżonych, które doprowadziły do potwierdzenia, że są to te same dane, którymi śledczy dysponowali już w chwili wydania postanowień i nie było przeszkód, aby podjąć próby skutecznego wezwania.

W wypadku oskarżonego M. M. (1) Sąd orzekający ustalił, że postanowienie o przedstawieniu zarzutu popełnienia przestępstwa wskazanego w pkt. VIII, wydane zostało 22.04.2009 r. , czyli po terminie przedawnienia. Jest to jednak ustalenie nieprawidłowe. Postępowanie wobec tego oskarżonego toczyło się w pewnym zakresie odrębnie, następnie postępowania połączono. Niemniej względem tego oskarżonego postanowienie o wszczęciu dochodzenia i zarzut popełnienia przestępstwa skarbowego z art. 56 § 2 kks, nawiązujący do deklaracji PIT- 36 oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2002 wydano w dniu 22.10.2003 r. i tego dnia oskarżonemu zarzut przedstawiono (k. 957). Zarzut dotyczył zatem wysokości osiągniętego dochodu/poniesionej straty, co do zasady obejmował swym zakresem zachowanie oskarżonego odpowiadające temu, które sprecyzowano w zarzucie VIII aktu oskarżenia. Ponieważ jednak na dzień orzekania przez Sąd Okręgowy upłynął okres przedawnienia nie było podstaw do wzruszania zaskarżonego orzeczenia.

Dla oceny terminu przedawnienia karalności czynów zarzucanych oskarżonym w zakresie przestępstw skarbowych z art. 56 § 1 kks, należy mieć na względzie normę art. 2 § 2 kks, który stanowi, że 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 sprawy.

Przy tym podzielić trzeba stanowisko, że w wypadku zachowań zarzuconych oskarżonym zastosowanie znajdzie norma art. 44 § 3, nie zaś § 4 kks, zgodnie z poglądem wyrażonym przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 26.01.2011 r. sygn. akt II KK 214/10, iż przepis § 4 art. 44 kks obejmuje te przestępstwa skarbowe znamienne skutkiem, w których skutek jest znamieniem typu czynu określonego w Kodeksie karnym skarbowym, a zarazem nie są to czyny polegające na narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej w rozumieniu art. 44 § 3 kks (OSNKW 2011/4/34).

Zatem w wypadku oskarżonych termin przedawnienia rozpoczynał bieg z dniem 31.12.2002 r. dla M. M. (3) w zakresie zarzutu VII, a z dniem 31.12.2003 r. dla oskarżonych w zakresie zarzutów I, II, IV, V, VI, bowiem czynów im zarzuconych dopuścili się w latach 2002 i 2003.

Zarzucone oskarżonym w tych punktach przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks wedle pierwotnego tekstu ustawy zagrożone było karą grzywny do 720 stawek dziennych albo karą pozbawienia wolności do lat 2, albo obu tym karom łącznie.

Zgodnie zaś z ówczesnym brzmieniem art. 27 kks jeżeli kodeks nie stanowił inaczej, kara pozbawienia wolności trwa najkrócej 5 dni, najdłużej - 3 lata; wymierza się ją w dniach, miesiącach i latach.

Z dniem 17.12.2005 r. zmianie uległ art. 27 kks, w § 1 wprowadzono zapis, że jeżeli kodeks nie stanowi inaczej, kara pozbawienia wolności trwa najkrócej 5 dni, najdłużej - 3 lata 5 lat; wymierza się ją w dniach, miesiącach i latach.

W tej samej dacie zmieniło się zagrożenie ustawowe przestępstwa z art. 56 § 1 kks, obecnie jest to kara grzywny do 720 stawek dziennych albo kara pozbawienia wolności, albo obie te kary łącznie.

Przy tym granice kary pozbawienia wolności za poszczególne przestępstwa skarbowe z części szczególnej kodeksu są określone w ich zagrożeniach ustawowych. Jeżeli dolna lub górna granica nie została określona w takim zagrożeniu, wynosi ona 5 dni (dla dolnej granicy) oraz 5 lat (dla górnej granicy).

Zatem najsurowszą karą grożącą oskarżonym w dacie czynu była kara do 2 lat pozbawienia wolności, wedle brzmienia po 17.12.2005 r. do 5 lat pozbawienia wolności.

We wskazanym zakresie uwidocznia się korzystność ustawy uprzednio obowiązującej, zwłaszcza w powiązaniu z zasadami i terminami przedawnienia karalności przestępstw skarbowych.

Zgodnie z art. 44 § 1 kks- karalność przestępstwa skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło lat:

1)5 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat;

2)10 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą pozbawienia wolności przekraczającą 3 lata. Zgodnie zaś § 5- jeżeli w okresie przewidzianym w § 1 lub § 2 wszczęto postępowanie przeciwko sprawcy, karalność popełnionego przez niego przestępstwa skarbowego określonego w § 1 pkt 1 ustaje z upływem 5 lat, a przestępstwa skarbowego określonego w § 1 pkt 2 - z upływem 10 lat od zakończenia tego okresu.

Uwzględniając zagrożenie ustawowe zarzucanych przestępstw skarbowych z art. 56 § 1 kks wedle brzmienia z daty czynów (w latach 2002 i 2003), odpowiednie terminy przedawnienia karalności, tak podstawowy, jak i wynikający z przedłużenia będącego konsekwencją wszczęcia postępowania przeciwko osobie, to po 5 lat, podobnie zresztą w brzmieniu ustawy uprzednio obowiązującej, niemniej zgodnie z art. 10 Ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z dnia 16 września 2005 r.), Art. 10 przepisy niniejszej ustawy o przedawnieniu stosuje się także do czynów popełnionych przed jej wejściem w życie, chyba że termin przedawnienia już upłynął. Zatem do oskarżonych stosować należało terminy ustawy nowej, ale wedle brzmienia przepisu części szczególnej Kodeksu karnego skarbowego z daty czynów.

Dlatego we wszystkich wypadkach stwierdzić należało niewątpliwie upływ łącznych okresów przedawnienia karalności zarzucanych oskarżonym przestępstw, czego konsekwencją było utrzymanie w mocy orzeczenia o umorzeniu postępowania w zakresie czynu zarzucanego M. M. (1) w pkt. VII, a nadto konieczne stało się uchylenie zaskarżonego wyroku w punktach: 1, 2, 3, 7 i 8 (odnoszących się do skazania) i na mocy art. 17 § 1 pkt 6 kpk z uwagi na zaistnienie negatywnej przesłanki procesowej umorzenie postępowania wobec oskarżonych P. J., G. C. i M. M. (1) o przestępstwa skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks zarzucane im odpowiednio w punktach: I, IV i VII.

W pozostałym zakresie nie uwzględniając apelacji oskarżyciela publicznego Sąd Okręgowy utrzymał zaskarżony wyrok w mocy, kosztami procesu w sprawie obciążając Skarb Państwa, uzupełniając brak rozstrzygnięcia w tym względzie w orzeczeniu Sądu I instancji w odniesieniu do czynów, co do których ten postępowanie umorzył, względnie uniewinnił jednego z oskarżonych.