

*Sygn. akt IV Ka 738/13*

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

*Dnia 31 stycznia 2014 roku.*

*Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim w IV Wydziale Karnym Odwoławczym w składzie:*

*Przewodniczący SSO Sławomir Gosławski*

*Sędziowie SO Ireneusz Grodek (spr.)*

*del. SR Piotr Nowak*

Protokolant Agnieszka Olczyk

*przy udziale Prokuratora Prokuratury Okręgowej w Piotrkowie Trybunalskim Izabeli Stachowiak*

po rozpoznaniu w dniu 28 stycznia 2014 roku

sprawy **A. T.**

oskarżonego z art. 56 § 1 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 kks

z powodu apelacji wniesionych przez prokuratora, oskarżyciela publicznego- Urząd Kontroli Skarbowej w Ł. i przez obrońcę od wyroku Sądu Rejonowego w Piotrkowie Trybunalskim

z dnia 23 października 2013 roku sygn. akt VII K 145/13

na podstawie art. 437 § 1 kpk, art. 438 pkt 1 kpk i art. 624 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks, art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 roku o opłatach w sprawach karnych (tekst jednolity: Dz. U. Nr 49 poz. 223 z 1983 roku z późniejszymi zmianami)

**I. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że** na podstawie art. 41 § 4 pkt 1 kks w zw. z art. 41 § 2 kks nakłada na oskarżonego A. T. obowiązek uiszczenia w terminie 3 (trzech) lat od uprawomocnienia się wyroku uszczuplonej należności publicznoprawnej w postaci:

- podatku od towarów i usług za okres od stycznia 2007 roku do grudnia 2007 roku w wymiarze określonym prawomocną decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 26 września 2012 roku – symbol (...);

- podatku od towarów i usług za okres od stycznia 2008 roku do grudnia 2008 roku w wymiarze określonym prawomocną decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 30 października 2012 roku – symbol (...);

- podatku dochodowego za rok 2007 w wymiarze określonym prawomocną decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 23 listopada 2012 roku – symbol (...);

- podatku dochodowego za rok 2008 w wymiarze określonym prawomocną decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Ł. z dnia 13 listopada 2012 roku – symbol (...);

**II. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok w pozostałej części;**

**III.** zasądza od Skarbu Państwa na rzecz adwokat K. R. kwotę 516,60 (pięćset szesnaście 60/100) złotych tytułem zwrotu kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej oskarżonemu z urzędu w postępowaniu odwoławczym;

**IV.** zwalnia oskarżonego od opłaty za drugą instancję i zwrotu wydatków poniesionych przez Skarb Państwa w postępowaniu odwoławczym.

Sygn. akt IV Ka 738 / 13

## UZASADNIENIE

A. T. oskarżony został o to, że prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą PPHU (...)z / s w P., za okres (...)i (...)roku podawał nieprawdę w deklaracjach podatkowych VAT 7 i PIT składanych w Urzędzie Skarbowym w P., tj. zaniżał podstawę opodatkowania, w wyniku nierzetelnego prowadzenia ksiąg podatkowych, w tym rejestrów VAT, dla potrzeb prowadzonej działalności gospodarczej, w których nie wykazywał sprzedaży materiałów spawalniczych, głównie drutu spawalniczego – w 2007 r. na kwotę 585240 złotych i podatek VAT 128753 złotych, w 2008 r. na kwotę netto 528791 złotych i podatek VAT 116334 złotych, naruszając przepisy: art. 193 § 1 Ordynacji podatkowej, art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, przez co uszczuplił podatek od towarów i usług oraz podatek dochodowy od osób fizycznych w łącznej kwocie wynoszącej 634809 złotych, przy przyjęciu, że w / w kwota podatku uszczuplonego jest dużej wartości, tj. o czyn z art. 56 § 1 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 kks.

Wyrokiem z dnia 23 października 2013 r. w sprawie VII K145 / 13 Sąd Rejonowy w Piotrkowie Tryb. min:

1. oskarżonego A. T. uznał za winnego zarzuconego czynu i za to na podstawie art. 56 § 1 kks w zw. z art. 7 § 2 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 kks w zw. z art. 38 § 1 pkt 3 kks wymierzył mu karę 6 miesięcy pozbawienia wolności oraz karę 160 stawek dziennych grzywny, przyjmując wysokość jednej stawki na kwotę 50 złotych;

2. na podstawie art. 20 § 2 kks w zw. z art. 69 § 1 i 2 kk oraz art. 70 § 1 pkt 1 kk wykonanie kary pozbawienia wolności warunkowo zawiesił na okres próby 3 lat.

Powyższy wyrok zaskarżyli: obrońca oskarżonej oraz oskarżyciele publiczni – prokurator oraz Urząd Kontroli Skarbowej w Ł..

Obrońca oskarżonego zaskarżył wyrok w całości podnosząc zarzuty:

- błędu w ustaleniach faktycznych, przyjętych za jego podstawę, a mający wpływ na jego treść, poprzez ustalenie na podstawie nieprawidłowej oceny dowodów, że oskarżony nie zapłacił należnego podatku VAT i od osób fizycznych za lata 2007 i 2008 w kwotach wskazanych w zarzucie, podczas gdy prawidłowo należało przyjąć, że do w / w uszczuplenia nie doszło, bądź nastąpiło to w niewielkiej wysokości;

- obrazy przepisów prawa procesowego w postaci:

a) art. 7 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks poprzez ukształtowanie przekonania przez organ procesowy w sposób dowolny, polegający na odebraniu waloru wiarygodności części wyjaśnień A. T.;

b) art. 5 § 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks poprzez rozstrzygnięcie wątpliwości na niekorzyść oskarżonego;

c) art. 167 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks poprzez oddalenie wniosku dowodowego o dopuszczenie dowodu z opinii biegłego księgowego w sytuacji, gdy nie wystąpiła żadna z przesłanek wskazanych w art. 170 § 1 kpk;

d) art. 424 § 1 kpk poprzez nie wskazanie w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku przyczyn oddalenia w / w wniosku dowodowego oraz nieuwzględnienia w materiale dowodowym i ustaleniach faktycznych informacji o cenach drutu spawalniczego za lata 2007 – 2008;

- w rezultacie powyższych uchybień również naruszenia przepisów prawa materialnego:

a) art. 56 kks – poprzez zastosowanie § 1 tego przepisu, a nie uznania, iż kwota podatku narażonego na uszczuplenie jest małej wartości, bądź nie przekracza ustawowego progu i w konsekwencji niezastosowania § 2 lub 3 wskazanego przepisu;

b) art. 37 § 1 pkt 1 kks, poprzez uznanie, że oskarżony spowodował uszczuplenie należności publicznoprawnej dużej wartości.

Obrońca oskarżonego wnosił o zmianę zaskarżonego wyroku i przypisanie oskarżonemu jedynie nierzetelnego prowadzenia ksiąg podatkowych dla potrzeb prowadzonej przez niego działalności, jednak ze wskazaniem, że kwota uszczuplonego podatku nie wystąpiła, względnie wystąpiła w niewielkiej wysokości. Alternatywnie skarżący wnosił o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Rejonowemu do ponownego rozpoznania.

Prokurator w swojej apelacji podniósł, iż skarżąc wyrok w całości ( faktycznie zaś zakwestionował je tylko w części dotyczącej rozstrzygnięcia o karze ), stawia mu zarzut obrazy przepisów prawa materialnego, tj. art. 41 § 2 kks w zw. z art. 41 § 4 pkt 1 kks poprzez nie orzeczenie wobec oskarżonego obowiązku uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej w całości w wyznaczonym terminie w związku z wymierzeniem wobec niego kary pozbawienia wolności z warunkowym zawieszeniem jej wykonania. W konkluzji wnosił o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Rejonowemu do ponownego rozpoznania.

Urząd Kontroli Skarbowej w Ł. zaskarżył wyrok w części dotyczącej orzeczenia o karze, podnosząc zarzut obrazy przepisu prawa materialnego – art. 41 § 2 i § 4 pkt 1 kks, wyrażającej się brakiem orzeczenia wobec oskarżonego obowiązku uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej w wysokości 634809 złotych, wymagalnej, której do chwili orzekania nie uiszczono, w sytuacji, gdy, powyższe przepisy tak nakazywały. W konkluzji skarżący wnosił o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez orzeczenie wobec oskarżonego obowiązku uiszczenia uszczuplonej należności w terminie 5 lat od uprawomocnienia się wyroku.

Na rozprawie odwoławczej prokurator popierał swoją apelacją z tym, iż wnosił o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez orzeczenie obowiązku uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej w określonym przez sąd terminie. Obrońca oskarżonego popierał własną apelację, nadto wnosząc o zwrot kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej oskarżonemu z urzędu w postępowaniu odwoławczym. Oskarżony przyłączył się do stanowiska obrońcy.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Jeśli chodzi o apelację wniesioną przez obrońcę oskarżonego – Sąd Okręgowy nie podzielił żadnego z zarzutów w niej podniesionych.

Sąd I instancji, oceniając dowody i czyniąc ustalenia faktyczne, nie przekroczył granic, jakie określa art. 7 kpk. Rozumowanie przedstawione w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku nie uchybia ani logice, ani wskazaniom wiedzy, ani doświadczenia życiowego. Apelacja w tej części zasadzała się na próbie wykazania, że wiarygodnymi winny być wyjaśnienia oskarżonego i właśnie na ich podstawie należało czynić ustalenia faktyczne. Skarżący nie kwestionuje, że oskarżony zbywał materiały spawalnicze swoim kontrahentom, a odzwierciedleniem tych czynności – co do rodzaju i ilości sprzedawanego towaru oraz wartości poszczególnych transakcji – były wystawione przez oskarżonego faktury. Nie neguje też, iż nabycie tych materiałów oraz ich sprzedaż nie były uwzględniane w dokumentacji księgowo – rachunkowej, a także w deklaracjach VAT oraz PIT składanych w urzędzie skarbowym. Uważa natomiast, iż Sąd Rejonowy winien był dać wiarę oskarżonemu także w tej części, iż A. T. wszedł w posiadanie zbywanych potem materiałów w wyniku odpłatnego ich nabycia w drodze umów kupna – sprzedaży. Wersja ta słusznie jednak została uznana przez Sąd Rejonowy za niewiarygodną. Poza wyjaśnieniami oskarżonego nic na nią bowiem nie wskazywało. A. T. nie był w stanie nawet przedstawić, kim byli jego kontrahenci. Nie okazał żadnej umowy, czy innego dokumentu, który tego rodzaju współpracę handlową by potwierdzał oraz określał jej warunki ( zwłaszcza cenę uiszczaną za nabywane towary ). Oskarżony nie dysponuje choćby jednym dowodem zapłaty za rzekomo kupowany asortyment. Innymi słowy, poza wyjaśnieniami oskarżonego, **nie ma żadnego śladu** wskazującego na to, że obrót

handlowy pomiędzy nim, a rzekomymi, anonimowymi sprzedawcami, rzeczywiście się odbywał. Przy tak dużych sumach, sięgających setek tysięcy złotych, budzi to uzasadnione niedowierzanie. W konsekwencji zasadnym było sformułowanie, iż oskarżony wszedł w posiadanie materiałów spawalniczych w niewiadomy sposób, a zwłaszcza, że nie wykazał, iż:

- doszło do ich nabycia odbywającego się w warunkach uprawniających do obniżenia kwoty należnego podatku VAT o kwotę podatku naliczonego ( zapłaconego w cenie towaru podmiotowi zarejestrowanemu jako podatnik VAT, który dokonał sprzedaż zafaktuował ),
- oskarżony rzeczywiście poniósł wydatki na nabycie tych materiałów, mogące stanowić koszty uzyskania przychodu.

Co prawda dokumentowanie wydatków poniesionych na zakup towarów, które spełniają warunki do ich zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu, nie jest sformalizowane, w szczególności zaś nie oznacza konieczności przedstawienia faktur na okoliczność zaistnienia poszczególnych transakcji ( por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z 1 lutego 2011 r., I SA/Łd 1366/10, opubl: Legalis), tym niemniej nie zwalnia to podatnika do niebudzącego wątpliwości wykazania innymi środkami dowodowymi, iż wydatki te rzeczywiście poniesione zostały. Innymi słowy, fakt ich poniesienia musi być bezsporny. Tymczasem oskarżony **żadnych** tego typu dowodów nie przedstawił. Fakt, że materiały spawalnicze posiadał, nie oznacza jeszcze, iż je nabył w drodze kupna. Równie dobrze mogły to być bowiem towary np. pochodzące z darowizny, kradzieży itp. zdarzeń, które nie łączyły się z koniecznością uiszczenia za nie zapłaty. Nie można więc w tej sytuacji zarzucić Sądowi I instancji, iż dopuścił się błędu, nie uznając za wiarygodne wyjaśnień oskarżonego.

Trafną była również decyzja Sądu Rejonowego o oddaleniu wniosku dowodowego obrońcy oskarżonego, postulującego pozyskanie opinii biegłego „rewidenta”, by ten oszacował wartość uszczuplonego podatku z uwzględnieniem kosztów poniesionych przez A. T. na zakup materiałów spawalniczych według jego ówczesnych cen rynkowych. Dowód ten miałby bowiem rację bytu tylko wówczas, gdyby zostało wykazane, iż oskarżony materiały takie rzeczywiście odpłatnie nabywał. Skoro jednak Sąd I instancji ustalił coś zupełnie przeciwnego ( a ustalenie to pozostaje pod ochroną art. 7 kpk ), to stwierdzić należy, iż okoliczność, która miała być udowodniona, pozostawałaby bez znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy w rozumieniu art. 170 § 1 pkt 2 kpk. Takie też rozumowanie legło u podstaw decyzji Sądu Rejonowego o oddaleniu wspomnianego wniosku dowodowego ( k. 537 ). Skoro więc była to decyzja prawidłowa, to prezentowanego wyżej zarzutu o obrazie przepisów prawa procesowego nie można było podzielić. Jednocześnie podkreślić należy, że jeśli przyczyny oddalenia wniosku dowodowego zostały dostatecznie jasno wyjaśnione w postanowieniu wydanym w przedmiocie tego wniosku, to nie ma potrzeby dodatkowego roztrząsania tej kwestii w uzasadnieniu wyroku.

W konsekwencji uznać należy, iż rozumowanie przedstawione w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku pozostaje więc pod ochroną art. 7 kpk. Poprzedzone zostało ujawnieniem w toku rozprawy całokształtu okoliczności ( art. 410 kpk ) w sposób podyktowany obowiązkiem dochodzenia prawdy ( art. 2 § 2 kpk ). Stanowiło wynik rozważenia wszystkich okoliczności przemawiających tak na korzyść, jak i na niekorzyść oskarżonego ( art. 4 kpk ). Nie doszło także, wbrew sugestiom skarżącego, do obrazy art. 5 § 2 kpk. Nie należy bowiem utożsamiać utrwalonej w tym przepisie reguły in dubio pro reo jako konieczności wyboru spośród dwóch wersji zdarzenia tej, która jest dla oskarżonego najbardziej korzystna. Pozwala jedynie na rozstrzygnięcie na jego korzyść tych tylko wątpliwości, których usunąć się nie da. Jeżeli wybór jednej z wersji będzie przeprowadzony w oparciu o nie budzącą zastrzeżeń swobodną ocenę dowodów i ustalenia te będą stanowcze, to nie może zachodzić obraza art. 5 § 2 kpk.

Zaprobowanie ustaleń poczynionych przez Sąd Rejonowy – zwłaszcza dotyczących wysokości uszczuplonego podatku od towaru i usług oraz podatku dochodowego – oznaczało, iż zawarte w apelacji obrońcy oskarżonego sugestie o błędnej kwalifikacji prawnej czynu ostać się nie mogły.

Na koniec podkreślić należy, iż skarżący nie kwestionował prawomocnych już decyzji organów podatkowych co do wysokości uszczuplonego podatku, opartych na takich samych ustaleniach, jak te poczynione przez Sad I instancji.

Co do apelacji oskarżycieli – obaj podnieśli tożsamy w istocie zarzut, który uznać należało za zasadny. Z treści 41 § 4 pkt 1 kks w zw. z art. 41 § 2 kks wynika bowiem, że warunkowo zawieszając wykonanie kary pozbawienia wolności orzeczonej za przestępstwo skarbowe, w związku z którym nastąpiło uszczuplenie należności publicznoprawnej i tej wymagalnej należności nie uiszczono, sąd określa obowiązek uiszczenia jej w całości w wyznaczonym terminie. Określenie przez sąd obowiązku uiszczenia tej należności w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie przestępstwa skarbowego musi być poprzedzone wydaniem przez organ podatkowy decyzji wymiarowej ustalającej należność publicznoprawną nałożoną na podmiot zobowiązany i uzyskaniem przez tę decyzję cechy wykonalności na skutek uprawomocnienia się albo nadania rygoru natychmiastowej wykonalności orzeczeniu ustalającemu zobowiązanie podatkowe ( wyrok Sądu Najwyższego - Izba Karna z 2012-01-09, V KK 327/11, opubl Legalis). Z zawartego w przywoływanych przepisach sformułowania „sąd określa” wynika, że w razie spełnienia przesłanek w tych przepisach wskazanych, orzeczenie obowiązku uiszczenia tej należności jest obligatoryjne. W tym stanie rzeczy Sąd Okręgowy dokonał zmiany zaskarżonego wyroku, orzekając o wspomnianym obowiązku, o którym Sad I instancji się nie wypowiedział. Okres jego realizacji dostosowano do okresu próby, na jaki warunkowo zawieszono wykonanie kary pozbawienia wolności.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie przywołanych w wyroku przepisów.