Sygn. akt IV Ka 364/18

WYROK
W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 3 sierpnia 2018 roku

Sąd Okręgowy w Świdnicy w IV Wydziale Karnym Odwoławczym w składzie:

Przewodniczący:	***SSO Waldemar Majka***
Protokolant:	***Marcelina Żoch***

przy udziale I. K. z Urzędu Skarbowego w Z.,

po rozpoznaniu w dniu 3 sierpnia 2018 r.

sprawy R. B.

syna A. i H. z domu C.

urodzonego (...) w Z.

oskarżonego z art. 54 § 1 kks

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Ząbkowicach Śląskich

z dnia 29 marca 2018 roku, sygnatura akt II K 151/15

I. ***utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok;***

II. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe związane z postępowaniem odwoławczym, w tym wymierza 2000 (dwa tysiące) złotych opłaty za to postępowanie.

Sygnatura akt IV Ka 364/18

UZASADNIENIE

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Z. wniósł akt oskarżenia przeciwko R. B. oskarżając go o to, że:

prowadząc w 2008r. działalność gospodarczą w zakresie tele – i radiomechaniki opodatkowaną w formie karty podatkowej nie zawiadomił tut. Urzędu o zmianach, jakie zaszły w stosunku do stanu faktycznego podanego we wniosku w terminie 7 dni od daty powstania okoliczności powodującej zmiany o zastosowaniu opodatkowania w formie karty podatkowej i w konsekwencji utracił możliwość opodatkowania w tej formie za 2008 rok, czym naruszył art. 36 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 20 listopada 1998r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 1998r. Nr 144, poz. 930 z późn. zm.) i wobec tego obowiązany był rozliczyć podatek dochodowy od osób fizycznych za 2008 rok na zasadach ogólnych i w związku z tym nie złożył zeznania podatkowego i nie prowadził właściwych ewidencji za 2008 rok, przez co naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób fizycznych na kwotę 458.016,06 zł ,tj. o przestępstwo skarbowe z art. 54 § 1 kks.

Wyrokiem z dnia 29 marca 2018 roku (sygnatura akt II K 151/15) Sąd Rejonowy w Ząbkowicach Śląskich:

I. oskarżonego R. B. uznał za winnego tego, że: w okresie 2008r., do dnia 07.01.2009r. w Z. woj. (...) prowadząc działalność gospodarczą w zakresie tele – i radiomechaniki opodatkowaną w formie karty podatkowej uchylał się od opodatkowania w ten sposób, że działając z góry powziętym zamiarem w krótkich odstępach czasu wielokrotnie nie zawiadamiał właściwego Urzędu Skarbowego o zmianach, jakie zaszły w stosunku do stanu faktycznego podanego we wniosku w terminie 7 dni od daty powstania okoliczności powodującej zmiany o zastosowaniu opodatkowania w formie karty podatkowej i w konsekwencji utracił możliwość opodatkowania w tej formie za 2008 rok, czym naruszył art. 36 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 20 listopada 1998r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 1998r. Nr 144, poz. 930 z późn. zm.) i wobec tego obowiązany był rozliczyć podatek dochodowy od osób fizycznych za 2008 rok na zasadach ogólnych i w związku z tym nie prowadził właściwej ewidencji i nie złożył w terminie do dnia 30.04.2009r., zeznania podatkowego za 2008 rok, przez co naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób fizycznych na kwotę 458.016,06 zł, to jest popełnienia przestępstwa skarbowego z art. 54§1 kks w zw. z art. 6§2 kks, za które na podstawie art. 54§1 kks wymierzył karę grzywny 200 (dwustu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 100,00 (sto 00/100) złotych

II. zwolnił oskarżonego od ponoszenia kosztów sądowych w części ponad opłatę, którą wymierzył w kwocie 2000,00 (dwa tysiące 00/100) złotych

Apelację od powyższego wyroku wywiódł obrońca oskarżonego, zaskarżając wyrok w całości, zarzucając:

naruszenie art. 438 pkt 1 kpk, poprzez błędne przyjęcie, że zachowanie oskarżonego wypełnia znamiona przestępstwa opisanego w art. 54§1 kks w zw. z art. 6§2 kks, gdy z okoliczności faktycznych sprawy wynika, że oskarżony nie miał zamiaru popełnienia czynu zabronionego, nie uchylał się od wykonywania zobowiązań podatkowych, nie narażał na ich uszczuplenie Skarbu Państwa, a jedynie od 1999 r. na skutek wprowadzenia w błąd przez pracowników Urzędu Skarbowego w Z., co do sposobu opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych poczynając od 2000 r. korzystał z opodatkowania w formie karty podatkowej, co Urząd Skarbowy co rok potwierdzał wydając decyzję, a podnosząc wskazany zarzut wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i uniewinnienie oskarżonego od zarzucanego mu czynu, a nadto o zasądzenie na rzecz oskarżonego zwrotu kosztów zastępstwa procesowego za obie instancje według norm przepisanych.

Sąd okręgowy zważył:

apelacja nie jest zasadna.

Sąd I instancji nie dopuścił się naruszenia prawa materialnego, zaś w oparciu o trafne i nie kwestionowane zresztą przez skarżącego ustalenia faktyczne, trafnie doszedł do wniosku, iż oskarżony zachowaniem swym wyczerpał znamiona czynu z art.54§1 kks.

Trafnie podnosi skarżący wywodząc w uzasadnieniu apelacji, iż zaniżenie należnego za dany okres zobowiązania podatkowego stanowi realizację znamion przestępstwa skarbowego określonego w art. 56 § 1 kks, nie zaś z art.54§1 kks, bowiem w wypadku spełnienia określonych w tym przepisie przesłanek, a w szczególności złożenia przez podatnika organowi podatkowemu lub innemu uprawionemu organowi deklaracji lub oświadczenia zawierającego nieprawdę lub zatajającego prawdę i narażenia w ten sposób na uszczuplenie należnego podatku lub uszczuplenia podatku dochodzi do oszustwa podatkowego.

W zależności natomiast od specyfiki danego podatku czyn z art. 54 kks może zostać popełniony przez nieujawnienie przedmiotu opodatkowania tj. określonej przepisami prawa sytuacji faktycznej lub prawnej, z której zaistnieniem związany jest obowiązek zapłaty podatku. Chodzi zatem o tego rodzaju przypadki, w których podatnik w ogóle, a nie częściowo, nie ujawnia przedmiotu albo podstawy opodatkowania. Natomiast w sytuacji zgłoszenia się do podatku,

ale niepodania wszystkich informacji odnośnie przedmiotu lub podstawy opodatkowania, bądź podanie w deklaracji niepełnych informacji następuje naruszenie przepisu art. 56 kks.

W sytuacji oskarżonego rzeczywiście doszło do niezawiadomienia naczelnika właściwego urzędu skarbowego o zmianie objętych wcześniej złożonym oświadczeniem danych powodujących utratę warunków do opodatkowania w formie karty podatkowej w rozumieniu art.40 ust.1 pkt 3 w zw. z art.36 ust.7 ustawy z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, co prowadziło do wyczerpania ustawowych znamion opisanych w art.56§1 kks. Działanie to jednakże stanowiło środek do osiągnięcia celu, którym pozostawało niepłacenie przez oskarżonego podatku dochodowego na zasadach ogólnych mimo istnienia ku temu podstaw.

Nie budzi zastrzeżeń również przyjęcie w kwalifikacji prawnej czynu art.6§2 kks, skoro każde kolejne świadczenie usług przez oskarżonego poza miejscem wskazanym w oświadczeniu rodziło obowiązek zawiadomienia o zmianie okoliczności wskazanych w oświadczeniu, co prowadziłoby do niemożności opodatkowania w formie karty podatkowej. Ilość i powtarzalność zachowań uzasadnia przyjęcie zatem w kwalifikacji również wskazanego przepisu.

Argumentacja zatem skarżącego (k.391) zmierzająca do wykazania, iż oskarżony w istocie płacił podatek dochodowy tylko w zbyt niskiej wysokości nie może spotkać się z aprobatą. Podatek dochodowy bowiem płacony w formie zryczałtowanej to podatek różny od podatku dochodowego płaconego w oparciu o przepisy ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przychodów (dochodów) opodatkowanych w formach zryczałtowanych natomiast, nie łączy się z przychodami (dochodami) z innych źródeł podlegającymi opodatkowaniu na podstawie ustawy o podatku dochodowym (art.3 cytowanej ustawy o zryczałtowanym podatku).

Reasumując – nawet gdyby wstępne zachowanie oskarżonego kwalifikować z art.56§1 kks, to miałoby ono charakter współukaranego czy uprzedniego w zestawieniu z przypisanym mu przestępstwem skarbowym z art.54§1 kks. Kwalifikacja kumulatywna nie wchodzi bowiem w rachubę ze względu na swoistą „konkurencję" ustawowych znamion czynu zabronionego, o czym wspomniano powyżej. Kierunek zaskarżenia wyroku jedynie na korzyść oskarżonego – w zestawieniu z zagrożeniem karą za oba z cytowanych przestępstw – nie rodzi obowiązku rozważania o zmianie kwalifikacji prawnej czynu na korzyść oskarżonego (art. 434§1 kpk w zw. z art.113§1 kks).

Argumentacja odnosząca się do braku bezprawności działania oskarżonego skoro koniecznym pozostawało stwierdzenie wygaśnięcia decyzji z dnia 28 stycznia 2008 roku w sprawie ustalenia stawki karty podatkowej również nie jest trafna. Decyzja bowiem wygasła z chwilą ziszczenia się skutku prawnego warunkującego ustanie materialnoprawnej podstawy jej wydania. Decyzja zatem z dnia 11 kwietnia 2014 roku stwierdzająca wygaśnięcie decyzji z dnia 28 stycznia 2008 roku ma charakter deklaratoryjny (art.258§1 pkt 4 Ordynacji podatkowej), zaś skutek jej wygaśnięcia nastąpił po upływie terminu siedmiodniowego opisanego w art.36 ust.7 ustawy z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne – liczonego od podjęcia działalności usługowej poza Z. po uprawomocnieniu się decyzji ustalającej stawkę karty podatkowej. Zapłacenie zobowiązania wynikającego z karty podatkowej nie stanowi przeszkody dla wygaszenia decyzji w przedmiocie tej karty. Rozstrzygnięcie to nie jest też ograniczone żadnym terminem (podzielając pogląd prawny wyrażony w wyroku NSA w Warszawie z 27 czerwca 2017 roku, II FSK 1444/15).

Wbrew twierdzeniom apelującego nie budzi zastrzeżeń wysokość narażonego na uszczuplenie podatku ustalona w ramach czynu przypisanego. Kwotę zobowiązania podatkowego należnego 458.733 zł pomniejszono o kwoty uiszczone przez oskarżonego w ramach karty podatkowej (tj. kwotę 716,94 zł), co też i wynika z uzasadnienia prawomocnego wyroku WSA we Wrocławiu z 14 stycznia 2016 roku, sygn. I SA/Wr 814/15 (k.267-268). Okoliczność, iż oskarżony nie był w stanie wykazać większych kosztów uzyskania przychodów niż w istocie wykazał nie wpływa na ocenę poprawności wyliczenia.

Orzeczona kara nie razi surowością, jeśli się zważy, iż sąd I instancji władny był orzec karę pozbawienia wolności albo też łącznie grzywnę i pozbawienie wolności.

W świetle powyższego zaskarżony wyrok jako trafny podlegał utrzymaniu w mocy (art.437§1 kpk w zw. z art.113§1 kks).

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono po myśli art. 636§1 kpk w zw. z art.113§1 kks zasądzając od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa koszty związane z tym postępowaniem, a na podstawie art.8 i art.3 ust.1 w zw. z art.21 pkt 1 ustawy z dnia 23.06.1973 r. o opłatach w sprawach karnych (Dz. U. nr 49, poz. 223 ze zm.) wymierzono mu opłatę w kwocie 2000 złotych.