

Sygn. akt VIII Ka 948/13

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 18 marca 2014 roku

Sąd Okręgowy w Białymstoku VIII Wydział Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący: SSO Marzanna Chojnowska

Sędziowie SSO Wiesław Oksiuta – spr.

SSO Dorota Niewińska

Protokolant Agnieszka Malewska

przy udziale Prokuratora Marka Moskala i oskarżyciela publicznego Andrzeja Opolskiego z Urzędu Kontroli Skarbowej w B.

po rozpoznaniu w dniu 18 marca 2014 roku

sprawy J. S.

oskarżonego o czyn z art. 56 § 2 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zb. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6§ 2 kks w zw. z art. 7§ 1 kks w zw. z art. 9 §3 kks

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Białymstoku

z dnia 18 września 2013 roku sygn. akt XV K 1740/ 12

I. Zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy, uznając apelację za oczywiście bezzasadną.

II. Zasądza od Skarbu Państwa na rzecz adw. P. M. kwotę 516,60 ( pięćset szesnaście złotych sześćdziesiąt groszy ) w tym kwotę 96,60 ( dziewięćdziesiąt sześć złotych sześćdziesiąt groszy ) jako 23 % stawkę podatku od towarów i usług tytułem wynagrodzenia za obronę z urzędu w postępowaniu odwoławczym.

III. Zwalnia oskarżonego od ponoszenia kosztów sądowych za postępowanie odwoławcze.

## UZASADNIENIE

J. S.został oskarżony o to, że w okresie co najmniej od 01.01.2007r. do dnia 25.01.2008r. będąc prezesem zarządu M.Sp.

z o.o. ul. (...), (...)-(...) B.NIP: (...)zajmując się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi w/w podmiotu, podatnika podatku od towarów i usług, podał nieprawdę w deklaracjach VAT -7 za miesiące maj, lipiec i grudzień 2007 roku, które opatrzył swoim podpisem, co do działalności (...) Sp. z o. o.złożonych w dniach 25.06.2007r., 24.08.2007r., 06.09.2007r. /korekta/, 25.09.2007r. /korekta/, 24.10.2007r. /korekta/, 25.01.2008r., w (...)Urzędzie Skarbowym w B., (...)-(...) B.ul. (...), w ten sposób, że prowadząc nierzetelnie rejestry zakupu w/w podmiotu do potrzeb podatku od towarów i usług za miesiące kwiecień, czerwiec, wrzesień, i grudzień 2007r., zawyżył kwoty zakupu i podatku naliczonego poprzez zaewidencjonowanie faktury Nr (...)z 30.06.2007r., o wartości netto 128.000,00zł, VAT 28.160,00zł, Nr (...)z 29.09.2007r. 73.600,00zł, VAT 16.192,00zł, Nr (...)z 29.09.2007r. o wartości netto 46.200,00 zł, VAT 10.164,00zł dotyczących usług wykonania i modernizacji suszarni do produktów sypkich, oraz faktury VAT

Nr (...)z 31.12.2007r. dotyczącej usługi wyrównania i utwardzenia płytami betonowymi 1.280 m<sup>2</sup> placu w C.o wartości netto 256.000,00zł, VAT w kwocie 56.320,00zł, wystawionych przez Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Handlowo-Usługowe (...)B., ul. (...), podmiot powiązany z (...)Sp. z o o., w którym J. S.pełnił funkcję pełnomocnika mającego upoważnienie udzielone przez właściciela W. P.do zarejestrowania w/w firmy i prowadzenia jej działalności w pełnym zakresie spraw, gdzie w/w faktury dotyczą usług, które w rzeczywistości nie zostały przez wystawcę faktur wykonane, oraz zaewidencjonowanie faktury Nr (...)z dnia 27.04.2007r. wystawionej przez w/w przedsiębiorstwo (...)tytułem sprzedaży budynku hali produkcyjnej o powierzchni 4.841 m<sup>2</sup> w C.za kwotę 870.000,00zł netto sprzedanej przez (...) Sp. z o. o.wcześniej temu podmiotowi na podstawie faktury VAT Nr (...)z 30.03.2007r. o wartości netto 840.000,00zł, gdzie różnica wartości w kwocie 30.000,00zł netto VAT 6.600zł miała wynikać z nakładów poniesionych na przedmiot sprzedaży przez S(...), które w rzeczywistości nie zostały przez ten podmiot poniesione, a także zawyżył wartość sprzedaży i podatku należnego w ten sposób, że prowadząc nierzetelnie rejestry sprzedaży VAT za miesiące czerwiec, wrzesień, październik, listopad grudzień 2007 roku, poprzez sporządzenie i zaewidencjonowanie faktur sprzedaży wystawionych na rzecz w/w przedsiębiorstwa (...), dotyczących transakcji, które w rzeczywistości nie miały miejsca dokumentowanych fakturami VAT: Nr (...)z dnia 01.06.2007 o wartości 98000,00 zł VAT 21560,00zł - wykonanie korpusu suszarni itp., Nr (...)z dnia 25.09.2007r. o wartości 38000,00zł VAT 8360,00zł - wykonanie kanałów doprowadzających powietrze itp., Nr (...)z dnia 25.09.2007 o wartości 26000,00zł VAT 5720,00zł - wykonanie konstrukcji komina spalin, Nr (...)z dnia 26.09.2007r. o wartości 42000,00zł VAT 9240,00zł - wykonanie systemu taśmociągów, Nr (...)z dnia 20.09.2007r. o wartości 4098,50zł VAT 901,67zł - wynajem ładowarki 1-34 (58,55 Mh weenie 70,00 zł/Mh), Nr (...)z dnia 31.10.2007r. o wartości 28600,00zł VAT 6292,00zł - wynajem ładowarki (65h w cenie 100,00 zł) oraz sortownika (65h w cenie 340,00 zł), Nr 5/1 l/207r. z dnia 05.11.2007r. o wartości 8800,00zł VAT 1936,00 zł - wynajem ładowarki (20h w cenie 100,00 zł) oraz sortownika (20h w cenie 340,00 zł), Nr (...)z dnia 27.12.2007r. w wartości 41500,00zł VAT 9130,00zł - linia do produkcji brykietów, czym poprzez naruszenie art.2 pkt 6, art.5 ust. 1 pkt 1, art. 86 ust. 1, ust 2 lit a i ust 10 pkt 1, art. 88 ust. 3 a pkt 4 lit a, art. 103 ust. 1 i art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), uszczuplił podatek od towarów i usług za w/w miesiące 2007 roku w łącznej kwocie 45.309,00zł, to jest o czyn z art. 56 § 2 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zb. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks

Sąd Rejonowy w Białymstoku wyrokiem z dnia 18 września 2013 r w sprawie XV K 1740/12;

I. Oskarżonego J. S.uznał za winnego tego, że w okresie od co najmniej od 01.01.2007r. do dnia 25.01.2008r. będąc prezesem zarządu (...) Sp. z o. o.ul. (...), (...)-(...) B.NIP: (...)zajmując się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi w/w podmiotu, podatnika podatku od towarów i usług:

- podał nieprawdę w deklaracjach VAT -7 za miesiące maj, lipiec i grudzień 2007 roku, które opatrzył swoim podpisem, co do działalności (...) Sp. z o. o. złożonych w dniach 25.06.2007r., 24.08.2007r., 06.09.2007r. /korekta/, 25.09.2007r. /korekta/, 24.10.2007r. /korekta/, 25.01.2008r., w (...) Urzędzie Skarbowym w B., (...)-(...) B. ul. (...),

- prowadził nierzetelnie rejestry zakupu w/w podmiotu do potrzeb podatku od towarów i usług za miesiące kwiecień, czerwiec, wrzesień, i grudzień 2007r. i prowadził nierzetelnie rejestry sprzedaży VAT za miesiące czerwiec, wrzesień, październik, listopad i grudzień 2007 roku,

- zawyżył kwoty zakupu i podatku naliczonego poprzez zaewidencjonowanie:

- faktury Nr (...) z 30.06.2007r., o wartości netto 128.000,00zł, VAT 28.160,00zł, dotyczącej usługi wykonania suszarni do produktów sypkich,
- faktury Nr (...) z 29.09.2007r. o warrości netto 73.600,00zł, VAT 16.192,00zł, dotyczącej usługi modernizacji suszarni do produktów sypkich,
- faktury Nr (...) z 29.09.2007r. o wartości netto 46.200,00 zł, VAT 10.164,00zł, dotyczącej usługi rozbudowy suszarni do produktów sypkich,

- faktury VAT Nr (...) z 31.12.2007r. dotyczącej usługi wyrównania i utwardzenia płytami betonowymi 1.280 m<sup>2</sup> placu w C. o wartości netto 256.000,00zł, VAT w kwocie 56.320,00zł,

wystawionych przez Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Handlowo- Usługowe (...) B., ul. (...), podmiot powiązany z (...) Sp. z o o., w którym J. S. pełnił funkcję pełnomocnika mającego upoważnienie udzielone przez właściciela W. P. do zarejestrowania w/w firmy i prowadzenia jej działalności w pełnym zakresie spraw, gdzie w/w faktury dotyczą usług, które w rzeczywistości nie zostały przez wystawcę faktur wykonane,

- faktury Nr (...) z dnia 27.04.2007r. wystawionej przez w/w przedsiębiorstwo (...) tytułem sprzedaży budynku hali produkcyjnej o powierzchni 4.841 m<sup>2</sup> w C. za kwotę 870.000,00zł netto sprzedanej przez (...) Sp. z o. o. wcześniej temu podmiotowi na podstawie faktury VAT Nr (...) z 30.03.2007r. o wartości netto 840.000,00zł, gdzie różnica wartości w kwocie 30.000,00zł netto VAT 6.600zł miała wynikać z nakładów poniesionych na przedmiot sprzedaży przez S. (...), które w rzeczywistości nie zostały przez ten podmiot poniesione,

- zawyżył kwoty sprzedaży i podatku należnego poprzez sporządzenie i zaewidencjonowanie faktur sprzedaży towarów i usług wystawionych na rzecz w/w przedsiębiorstwa (...), dotyczących transakcji, które w rzeczywistości nie miały miejsca dokumentowanych fakturami VAT:

- Nr (...) z dnia 01.06.2007 o wartości 98000,00 zł VAT 21560,00zł - wykonanie korpusu suszarni itp.,
- Nr (...) z dnia 25.09.2007r. o wartości 38000,00zł VAT 8360,00zł - wykonanie kanałów doprowadzających powietrze itp.,
- Nr (...) z dnia 25.09.2007 o wartości 26000,00zł VAT 5720,00zł - wykonanie konstrukcji komina spalin,
- Nr (...) z dnia 26,09.2007r. o wartości 42000,00zł VAT 9240,00zł - wykonanie systemu taśmociągów,
- Nr (...) z dnia 20.09.2007r. o wartości 4098,50zł VAT 901,67zł - wynajem ładowarki 1-34 (58,55 Mh weenie 70,00 zł/Mh),
- Nr (...) z dnia 31.10.2007r. o wartości 28600,00zł VAT 6292,00zł - wynajem ładowarki (65h w cenie 100,00 zł) oraz sortownika (65h w cenie 340,00 zł),
- Nr (...)dnia 05.11.2007r. o wartości 8800,00zł VAT 1936,00 zł - wynajem ładowarki (20h w cenie 100,00 zł) oraz sortownika (20h w cenie 340,00 zł),
- Nr (...) z dnia 27.12.2007r. w wartości 41500,00zł VAT 9130,00zł - linia do produkcji brykietu,

- czym poprzez naruszenie art. 86 ust. 1, ust 2 lit a i ust 10 pkt 1, art. 88 ust. 3 a pkt 4 lit a, art. 103 ust. 1 i art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), uszczuplił podatek od towarów i usług za w/w miesiące 2007 roku w łącznej kwocie 45.309,00zł,

to jest czynu z art. 56 § 2 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zb. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks

i za to na mocy art. 56 § 2 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zb. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks skazał go, zaś na mocy art. 56 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 2 kks wymierzył mu karę grzywny w wymiarze 80 (osiemdziesięciu) stawek dziennych, przyjmując, że jedna stawka dzienna jest równa kwocie 80 (osiemdziesięciu) złotych.

II. Zasadził od Skarbu Państwa na rzecz adwokata P. M. kwotę 826,56 zł (osiemset dwadzieścia sześć złotych pięćdziesiąt sześć groszy), w tym podatek VAT w kwocie 154,56 zł (sto pięćdziesiąt cztery złote pięćdziesiąt sześć groszy), tytułem zwrotu kosztów obrony z urzędu.

III. Zwolnił oskarżonego od obowiązku zwrotu na rzecz Skarbu Państwa kosztów sądowych.

Na mocy art. 425 § 1 i 2 kpk, art. 444 kpk zaskarżył powyższy wyrok w całości obrońca oskarżonego i na mocy art. 439 pkt 3 kpk wyrokowi temu zarzucił:

I/ błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę rozstrzygnięcia, który miał wpływ na treść zaskarżonego orzeczenia polegający na przyjęciu, iż

a/transakcje opisane w pkt I zaskarżonego miejsca nie miały miejsca w rzeczywistości, w sytuacji gdy z najbardziej istotnego materiału dowodowego - wyjaśnień oskarżonego oraz zeznań świadka W. P., osób mogących mieć największą wiedzę o kwestionowanych transakcjach wysnuć można wnioski przeciwne do tych podjętych przez Sąd I instancji

b/ podmioty gospodarcze takie jak spółka (...) oraz przedsiębiorstwo (...) "funkcjonowały w powiązaniu, wspólnie, na zewnątrz stanowiły jeden podmiot gospodarczy", w sytuacji gdy z materiału dowodowego, że podmioty te były dwoma nie zależnymi podmiotami gospodarczymi np. prowadziły odrębną działalność gospodarczą, niezależnie zatrudniały pracowników

2/naruszenie przepisów postępowania, które mogło mieć istotny wpływ na treść rozstrzygnięcia tj. art. 8 §2 kpk przez jego nie właściwe zastosowanie i przyjęcie, iż sąd orzekający w sprawie nie ma obowiązku samodzielnego ustalenia wartości uszczuplonych należności podatkowych, w sytuacji gdy decyzja, na której oparł się Sąd I instancji ma charakter deklaratoryjny, a nie konstytutywny

Mając na uwadze powyższe wniósł o :

1/zmianę zaskarżonego wyroku przez uniewinnienie oskarżonego od przypisanych mu czynów

ewentualnie

2/ uchylenie wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji

Nadto wniósł o zasądzenie na rzecz Kancelarii Adwokackiej kosztów pomocy prawnej udzielonej z urzędu w postępowaniu przed sądem odwoławczym, które to koszty nie zostały opłacone ani w całości, ani w części.

#### **Sąd Okręgowy zważył, co następuje:**

Apelacja jako oczywiście bezzasadna nie zasługiwała na uwzględnienie.

W ocenie Sądu Okręgowego Sąd Rejonowy na podstawie całokształtu zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego dokonał prawidłowych ustaleń faktycznych i wyprowadził właściwe wnioski w przedmiocie winy oraz prawno-karnej oceny zachowania oskarżonego J. S. w zakresie wszystkich zarzuconych mu zachowań w ramach przypisanego mu czynu. Zastrzeżeń Sądu Okręgowego nie budzi również wymierzona oskarżonemu kara, która nie nosi cech rażąco niewspółmiernej.

Odnosząc się wprost do treści złożonej apelacji wskazać należy, że zasadnicze zarzuty sformułowane przez skarżącą błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia oraz naruszenia przepisów postępowania – art. 8 § 2 kpk sprowadzają się li tylko do przedstawienia odmiennego poglądu opartego na własnej, odmiennej ocenie dowodów co nie pozwala uznać ich słuszności (vide m.in. wyrok Sądu Najwyższego z 24 marca 1975 r., II KR 355/74, OSNPG 9/1995, poz. 84).

Jako, że Sąd I instancji w pisemnych motywach wyroku szczegółowo uzasadnił swoje stanowisko (zgodnie z art. 424§1 k.p.k.), w tym w kwestionowanym zakresie wskazując przy tym fakty, jakie uznał za udowodnione lub nie udowodnione, na jakich oparł się dowodach i dlaczego nie uznał dowodów przeciwnych – okoliczność ta zwalnia (zgodnie ze poglądem wyrażonym przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 7 lipca 2003 r., sygn. akt III KK 108/02, Lex

nr 81194) Sąd Okręgowy od odnoszenia się w szerszym zakresie do wskazanych w apelacji zarzutów, gdyż byłoby to jedynie zbędnym powtórzeniem poglądów przedstawionych przez Sąd I instancji. W tej sytuacji należy odnieść się do kwestii najistotniejszych, w tym takich które skupiły uwagę apelującego.

I tak podkreślić należy, że zastrzeżeń Sądu Okręgowego nie budzi przedstawiona przez Sąd Rejonowy ocena charakteru norm zawartych w kodeksie karnym skarbowym i w ustawie o podatku od towarów i usług i na tym tle dokonana ocena zachowania oskarżonego, który jako prezes zarządu spółki z o.o. M. prowadząc sprawy gospodarcze nie wywiązał się z nałożonych tą ustawą obowiązków, co zostało ujawnione podczas przeprowadzonego w 2010 roku postępowania karnoskarbowego przez Urząd Kontroli Skarbowej B.. Konsekwencją tego było wydanie przez Urząd Kontroli Skarbowej w B. decyzji Nr (...) z dnia 22 listopada 2011 roku, w której organ kontroli skarbowej określił, że w wyniku nierzetelnych zabiegów nie został odprowadzony należny podatek VAT w kwocie 45309 złotych.

Jako, że skarżąca zarzuciła Sądowi Rejonowemu naruszenie art. 8 § 2 kpk poprzez jego niewłaściwe zastosowanie, gdyż zdaniem skarżącej z uwagi na deklaratoryjny charakter decyzji wydanej przez Urząd Kontroli Skarbowej, Sąd nie powinien jej uwzględnić, a poczynić samodzielne ustalenia w zakresie wartości uszczuplonych należności podatkowych, w związku z tym należało odnieść się w pierwszej kolejności do tego zarzutu.

W ocenie Sądu Okręgowego wbrew zarzutowi skarżącej należy wskazać, że Sąd Rejonowy nie naruszył art. 8 § 2 kpk przyjmując za podstawę ustaleń w zakresie wartości uszczuplonych należności podatkowych decyzję wydaną przez Urząd Kontroli Skarbowej w B.. Przypomnieć należy, że Sąd karny rozstrzyga samodzielnie zagadnienia faktyczne i prawne oraz nie jest związany rozstrzygnięciem innego sądu lub organu ( art. 8 § 1 kpk). Natomiast zgodnie z art. 8 § 2 kpk prawomocne rozstrzygnięcia sądu kształtujące prawo lub stosunek prawny są dla sądu wiążące.

Zdaniem Sądu Okręgowego w tym zakresie należy w pełni podzielić argumentację Sądu Rejonowego zawartą w uzasadnieniu wyroku odnoszącą się do oceny charakteru decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej i przyjętych na jej podstawie ustaleń co do wartości uszczuplonych należności podatkowych przez spółkę (...) Sp. z o.o.w B.. Wskazać należy, że w toku postępowania kontrolnego oskarżony wobec badanego podmiotu, nie zgłaszał ostatecznie żadnych zastrzeżeń co do sposobu, jak i wyników przeprowadzonych kontroli. Nie zakwestionował także skutecznie decyzji określającej zobowiązanie podatkowe. J. S. odwołał się od decyzji, lecz uczynił to po terminie, a jego wniosek o przywrócenie terminu do wniesienia odwołania nie został przez Dyrektora Izby Skarbowej w B. uwzględniony (k. 145-147). Oskarżony nie wniósł skargi do WSA w B. na postanowienie Dyrektora Izby Skarbowej w B. stwierdzającej wniesienie odwołania z uchybieniem terminowi do jego wniesienia (k. 142-143). Obie decyzje stały się zatem ostateczne i podlegały wykonaniu.

Podkreślić także należy, iż oskarżony nie kwestionował w toku postępowania przed Sądem prawidłowości obliczeń należnego podatku. Zatem jak najbardziej zasadnie Sąd ustalił - w ślad za przedmiotową decyzją organu podatkowego - wysokość podatku narażonego na uszczuplenie na kwotę 45.309 zł.

Niezależnie od tego w nawiązaniu do argumentacji skarżącej należy wskazać, za Sądem Rejonowym, że decyzje te miały charakter kształtujący i jako takie nie mogły być przez Sąd pominięte. Przypomnieć zatem należy, że jakkolwiek teza o związaniu Sądu w ramach art. 8 § 2 kpk decyzjami administracyjnymi przez niektórych komentatorów nie jest uznawana za słuszną, to podkreślić należy, iż także oni de facto uznają ich rolę wiążącą. Zgodnie z komentarzem T. G. (do art. 8 kpk) przewidziane w § 2 ograniczenie samodzielności jurysdykcyjnej nie obejmuje decyzji administracyjnych. Nie oznacza to jednak, że sąd może pomijać takie decyzje. Źródłem mocy wiążącej - jak wskazują niektórzy autorzy (zob. P. Hofmański, Samodzielność..., s. 193) - są tu normy prawa materialnego lub niekiedy i procesowego. Takie też stanowisko zajął trafnie Sąd Najwyższy w wyroku z 1 grudnia 1998 r. (IV KKN 492/97, OSNKW 1-2/1999, poz. 5) przyjmując, że odstępstwa od zasady samodzielności jurysdykcyjnej sądu karnego nie ograniczają się jedynie do wypadku wskazanego w art. 8 § 2 kpk, lecz mogą też wynikać z innych przepisów ustawy, w tym i z innych niż kpk aktów normatywnych o randze ustawy. Z kolei Z. G. wskazuje, iż wykładnia rozszerzająca zakres wyjątków od zasady jurysdykcyjnej samodzielności sądu karnego na orzeczenia władz administracyjnych nie byłaby zgodna z wolą ustawodawcy. Z tego jednak nie wynika, że konstytucyjne orzeczenia

władz administracyjnych mogą być zawsze przez sąd karny ignorowane. Rzecz w tym, że związanie sądu karnego tego rodzaju rozstrzygnięciami zawartymi w prawomocnych decyzjach administracyjnych może pośrednio wynikać ze sposobu ujęcia znamion istoty czynu w przepisie części szczególnej kodeksu karnego lub w innej ustawie karnej. Tym samym nawet ci autorzy widzą konieczność przyjmowania określonych faktów przez sąd karny, wykluczając tym samym możliwość ich samodzielnego badania.

Jak zasadnie zauważa Sąd Rejonowy wprost o obowiązku uznawania orzeczeń organów podatkowych wypowiadają się natomiast sądy orzekające w sprawach karnych. Chociażby wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 20 kwietnia 2000 r. sygn. akt II AKa 32/00, który jednoznacznie przesądza, iż samodzielność jurysdykcyjna sądu karnego (art. 8 § 1 kpk) nie uprawnia do dokonywania dowolnych ustaleń w zakresie obowiązku podatkowego. Skoro ustalenie istnienia tego obowiązku (bądź braku powinności) oraz wysokości podatku należy do organów skarbowych pod kontrolą sądu administracyjnego, zapadające w odnośnym postępowaniu decyzje należy traktować jako rozstrzygnięcia "kształtujące stosunek prawny" (art. 8 § 2 kpk) i uznawać za wiążące w postępowaniu karnym. Identyczne stanowisko zajęł także Sąd Apelacyjny w Lublinie w sprawie II Akz 334/09 twierdząc, iż skoro decyzje organów podatkowych mają decydujące znaczenie dla ustalenia istnienia zobowiązania podatkowego czy jego wysokości, rodzą po stronie podatnika określone skutki finansowe, zapadają w trybie odrębnych przepisów, przewidujących ich instancyjną kontrolę, w tym nadzwyczajny środek zaskarżenia, to należy je potraktować jako rozstrzygnięcie "kształtujące stosunek prawny" w rozumieniu art. 8 § 2 kpk. Sąd Okręgowy także w pełni podziela powyższe stanowisko.

Zdaniem Sądu Okręgowego nie zasługiwał również na uwzględnienie podniesiony przez skarżącą zarzut błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku.

Poczynione przez Sąd Rejonowy ustalenia faktyczne w zakresie wypełnienia przez oskarżonego pozostałych znamion czynu oszustwa podatkowego wskazanego w art. 56 kks oraz zarzuconych mu przestępstw stypizowanych w art. 61§ 1 kks, art. 62§ 2 kks były prawidłowe. Skarżąca sformułowała w tym zakresie zarzuty w sposób ogólny i uznać należy, że stanowią one polemikę z prawidłowo dokonaną przez Sąd Rejonowy oceną zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego. Wbrew zarzutowi i argumentacji skarżącej nie są wadliwe ustalenia Sądu Rejonowego dotyczące tego, że transakcje związane ze sprzedażą hali produkcyjnej w C., wykonania usług dotyczących suszarni produktów sypkich, wyrównania i utwardzania placu w C., transakcji związanych z odsprzedażą hali produkcyjnej w C., transakcji związanych z wynajmem sprzętu, linią do produkcji brykietu nie miały miejsca w rzeczywistości, gdyż znajduje to odzwierciedlenie w dowodach osobowych i dowodach z dokumentów, na które to dowody powołał się Sąd Rejonowy, dokonując ich oceny, którą to ocenę Sąd Okręgowy w pełni podziela.

W związku z tym nie było błędem Sądu Rejonowego zdyskwalifikowanie wyjaśnień oskarżonego J. S., gdzie wskazywał, że wszystkie transakcje pomiędzy spółką (...), a przedsiębiorstwem (...), które były kwestionowane przez Urząd Kontroli Skarbowej miały miejsce.

Odnosząc się w pierwszej kolejności do kwestii związanej ze sprzedażą części hali o powierzchni 4.841 m<sup>2</sup> położonej w C. przez spółkę (...) dla przedsiębiorstwa (...) i odwrotnie, to wbrew argumentacji skarżącej o tym, że część hali nie zmieniła w 2007 roku właściciela i odliczanie podatku VAT z tytułu transakcji jej kupna przez spółkę (...) od S. (...) było nieuprawnione (wbrew art. 88 ust. 3 a pkt 4 lit.a ustawy o podatku od towarów i usług) wynika z zeznań świadków T. M., A. M.. Także brak formy aktu notarialnego przy sprzedaży budynku przekonuje dodatkowo, że przeniesienie własności nieruchomości było fikcyjne i nie miało miejsca w rzeczywistości. Również brak dowodów uiszczenia ceny kupna przez S. (...) potwierdza, że transakcja z dnia 27 kwietnia 2007 r. była fikcyjna, podobnie jak ta z dnia 30 marca 2007 r. Nadmienić należy, że T. M. - czuwający w spółce (...) nad transakcjami dotyczącymi węgla, remontami i utwardzaniem placu zeznał, że nie zauważył, aby doszło do zmiany właściciela hali ani nie wiedział, że była ona sprzedawana i kupowana z powrotem. Nic nie wiedział także o podziale hali między dwie firmy. Twierdził, że obie części wykorzystywał M.. Niewątpliwie, gdyby w rzeczywistości doszło do przeniesienia własności nieruchomości na rzecz S. (...) T. M. zostałby poinformowany przez nowego właściciela, chociażby z uwagi na kwestie związane z zakresem robót, które były wykonywane przez pracowników spółki (...).

Zdaniem Sądu Okręgowego istotne dla oceny, czy faktycznie doszło do transakcji były zeznania W. P., właściciela przedsiębiorstwa (...). Przypomnieć należy, że świadek podał, iż decyzję o sprzedaży hali podjął w listopadzie 2007 roku, nie potrafił jednak wytłumaczyć dlaczego na fakturze była data sprzedaży 27 kwietnia 2007 roku. Nie można zgodzić się ze skarżącą, że W. P. podczas składania zeznań z uwagi na znaczny upływ czasu mógł tej transakcji nie pamiętać. Należy wskazać, że transakcja ta była transakcją znaczącą dla jego firmy, nie dotyczyła bieżącej działalności, a zatem gdyby faktycznie transakcja doszła do skutku nie umknęło by to jego uwadze.

Konkludując należy podkreślić, że zasadnie Sąd Rejonowy uznał, iż transakcje z dnia 30 marca 2007 roku ( część hali została sprzedana przez spółkę (...) dla S. (...)), z dnia 27 kwietnia 2007 roku ( nieruchomość z powrotem kupiła od S. (...) spółka (...)) były fikcyjne, gdyż w rzeczywistości do przeniesienia własności nie doszło. Trudno zatem zgodzić się ze skarżącą i oskarżonym, że takie działanie było uzasadnione ekonomicznie.

Zdaniem Sądu Okręgowego jest pozbawiona błędu także ocena dotycząca umów usługi wykonania suszarni do produktów sypkich (faktura nr (...) r. z 30.06.2007 r. – k. 55), usługi modernizacji tejże suszarni (faktura nr (...) r. z 29.09.2007 r. – k. 56) i usługi rozbudowy suszarni (faktura nr (...) r. z 29.06.2007 r. – k. 57), a także usługi wyrównania i utwardzenia placu płytami betonowymi ( faktura nr (...) r. z 31.12.2007 r. k. 122). Sąd Rejonowy zasadnie uznał, że te dokumenty dotyczyły czynności nie wykonanych faktycznie przez podmiot figurujący w nich jako sprzedawca usługi, albo w ogóle nie wykonanych. W tym zakresie zeznania T. M., M. C. zasadnie posłużyły Sądowi Rejonowemu do ustalenia, że prace wykonywali pracownicy spółki (...), natomiast usługi, których dotyczyły faktury nr (...) wystawione przez S. (...) faktycznie nie były przez ten podmiot wykonywane, a tym bardziej nie zostały sfinalizowane i z tego chociażby powodu nie mogły być podstawą żadnych odliczeń podatkowych w myśl art. 88 ustawy o podatku od towarów i usług. Faktury dotyczyły konkretnych cen usług i zawierały zwięzły opis czynności. Tymczasem kwoty te nie były przedsiębiorstwu (...) wypłacone, co wynika z zeznań W. P.. Nie istniała też żadna dokumentacja tych usług, projekty techniczne, pisemne umowy, które mogłyby być w przyszłości podstawą gwarancji jakości zakupionych usług. Jak zasadnie wskazał Sąd Rejonowy takie postępowanie może być przyjęte w warunkach przyjaźni pomiędzy kontrahentami, na co powoływali się tak oskarżony, jak i właściciel S.. Jednak nie może być ono rzetelną i wiarygodną okolicznością potwierdzającą zaistnienie zdarzeń gospodarczych, które stają się następnie podstawą do korzystania z dobrodziejstw obniżenia należności przewidzianych przez ustawę podatkową. W związku z tym tej oceny nie może zmienić argumentacja skarżącej odmienna od przedstawionej przez Sąd Rejonowy, że W. P. świadczył usługi - dokonywał konkretnych czynności na terenie nieruchomości w C.. W tym zakresie Sąd Rejonowy dokonując oceny zeznań W. P., a także zeznań świadków M. C. i J. P. wykazał, że podejmowane przez właściciela S. (...) czynności nie miały charakteru świadczenia usług, lecz miały bardziej charakter hobbystyczny, doradczy dlatego argumentacja skarżącej nie zasługuje na uwzględnienie. Sąd Okręgowy w pełni podziela stanowisko Sądu Rejonowego.

Zdaniem Sądu Okręgowego analogiczne wnioski nasuwają się co do faktur dotyczących wykonania korpusu suszarni, kanałów doprowadzających powietrze, konstrukcji komina spalin i systemu taśmociągów (faktury Nr (...) – k. 51, 52, 53 i 54). Nadmienić należy, że te faktury z kolei zostały wystawione przez spółkę (...) i dotyczyły usług rzekomo wykonanych przez tę firmę na rzecz przedsiębiorstwa (...) w ramach modernizacji tej samej suszarni, Jak słusznie zauważył Sąd I instancji wątpliwości co do rzetelności tych dokumentów powstały przede wszystkim z tego powodu, że dotyczyły one prac wykonywanych przez M. przy suszarni, która w czerwcu i wrześniu 2007 r. (daty wystawienia faktur) należała do spółki (...). Jeśli zaś hala należała wówczas do spółki (...), to nie mogła ona wystawiać innemu podmiotowi dokumentów wzywających do opłacenia usług, które sama wykonała na własnej posesji. Powyższe okoliczności w ocenie Sądu Okręgowego przekonują, że transakcje objęte wskazanymi fakturami VAT nie miały miejsca w rzeczywistości, a co za tym idzie uszczuplenia należności podatkowych z nich wynikające były niezgodne z prawem.

Zdaniem Sądu Okręgowego również Sąd Rejonowy poczynił prawidłowe ustalenia faktyczne, jeśli chodzi o faktury dotyczące wynajmu ładowarki i sortownika należących do spółki (...) przez S. (...) (k. 179, 181, 183), słusznie uznając, że wynajem ten nie miał miejsca. Jeśli bowiem ustalono, że przedsiębiorstwo (...) nie utwardzało placu należącego do spółki (...), to nie mogło w tym celu wynajmować od tej spółki sprzętu służącego do wykonania tych usług. Sąd

Rejonowy dokonał analizy zeznań świadków J. P., M. C. i wyciągnął prawidłowe wnioski w tej kwestii, a mianowicie, że ładowarka i sortownik nie były od spółki (...) przez S. (...) wynajmowane.

Zatem również w zakresie tych trzech faktur Sąd Rejonowy zasadnie stwierdził wykorzystanie ich przez spółkę (...) do zawyżenia kwot sprzedaży usługi, a co za tym idzie do zawyżenia podatku należnego.

Nie można zgodzić się także z argumentacją skarżącą dotyczącą oceny związanej z transakcją sprzedaży linii do produkcji brykietu przez spółkę (...) na rzecz S. (...), gdyż argumenty są nieprzekonywujące. Zdaniem Sądu Okręgowego na uwzględnienie zasługuje stanowisko Sądu Rejonowego zaprezentowane w uzasadnieniu wyroku, ponieważ jest ono przekonujące, logiczne. W ocenie Sądu Okręgowego w pełni podzielić należy stanowisko Sądu Rejonowego, że czynność, której dotyczyła faktura z dnia 27.12.2007 roku, Nr (...) nie miała miejsca, czyli nie nastąpiło przeniesienie własności maszyny do produkcji brykietu na rzecz S. (...).

Jak słusznie wskazał Sąd Rejonowy cena kupna nie została przez W. P. uiszczona, maszyna nie była przemieszczana, zaś przedsiębiorstwo (...) nie posiadało własnych pomieszczeń i nieruchomości. Skarżąca w swojej argumentacji pomija najistotniejszą kwestię, a mianowicie to, że cena kupna nie została przez W. P. uiszczona, a przecież umowa sprzedaży jest czynnością dwustronną, z jednej strony powinno nastąpić wydanie rzeczy, a z drugiej strony zapłata ceny.

Należy podzielić argumentację Sądu, który nie kwestionuje, że istotnie W. P. dokonywał modernizacji brykieciarki i wymienił walce, które wcześniej kupił, jednak czynności te mogły również być wykonane bez sprzedaży maszyny. Oskarżony dążąc do przystosowania brykieciarki do produkcji ekogroszku mógł przecież zlecić wymianę bębnow W. P. bez sprzedawania całej maszyny.

Zdaniem Sądu Okręgowego mając na uwadze powyższe okoliczności zasadnie Sąd uznał, że kupno tej maszyny przez S. (...) było fikcyjne, w rzeczywistości ta czynność nie miała miejsca.

W ocenie Sądu Okręgowego nie zasługiwał na uwzględnienie również zarzut zawarty w apelacji, gdzie skarżąca podnosiła, że spółka (...) i przedsiębiorstwo (...) były dwoma niezależnymi podmiotami.

Należy zgodzić się z poczynionymi ustaleniami dokonanymi przez Sąd Rejonowy, że oba podmioty funkcjonowały w powiązaniu, wspólnie, a na zewnątrz stanowiły w zasadzie jeden podmiot gospodarczy. Jak wynika ze zgromadzonego materiału dowodowego obie firmy były powiązane personalnie i kapitałowo. Przedsiębiorstwo (...) jako jednego kontrahenta miał spółkę (...), a to przekonuje, że firma ta mogła istnieć tylko po to, aby zawierać umowy ze spółką (...). Słusznie Sąd Rejonowy dokonał tej oceny poprzez porównanie struktury obu firm i podejmowanych przez nie działań gospodarczych. Przypomnieć zatem należy, że między innymi trzech pracowników S. (...) było pracownikami spółki (...), pomieszczenia biurowe S. (...) były wynajmowane od M. a S. (...) nie zawierał transakcji z podmiotami zewnętrznymi.

Należy zgodzić się ze stanowiskiem Sądu Rejonowego, który wskazał, że działalność gospodarcza tego typu i w takiej strukturze oraz przy wzajemnej współpracy tylko dwóch podmiotów nie jest sprzeczna z prawem sama w sobie, lecz jeśli na tej bazie dochodzi do naruszenia przepisów ustawy podatkowej skutkującego ponadto uszczupleniem należności podatkowych, to sytuacja przedstawia się inaczej. Niewątpliwie jak wynika z dokonanych ustaleń w toku prowadzonej działalności gospodarczej doszło do naruszenia przepisów ustawy podatkowej, skutkującego ponadto uszczupleniem należności podatkowych. W tym miejscu odnosząc się do argumentacji skarżącej należy podkreślić, że nie umknął uwadze Sądu Rejonowego fakt, że w 2007 roku doszło do zmian w spółce (...) ( nabył udziały A. K.), co znalazło wyraz w uzasadnieniu wyroku. Tym niemniej ta okoliczność nie miała wpływu na ocenę prowadzonej działalności gospodarczej obu podmiotów w sytuacji, gdy w jej ramach doszło do naruszenia norm prawnych zawartych w ustawie podatkowej i przepisów zawartych w kodeksie karnym skarbowym. Podkreślić należy, że kwestie dotyczące rozliczeń podatków na rzecz Skarbu Państwa stanowią element dziedziny ściślejszej w tym sensie, że wymagającej od podmiotu gospodarczego - dla wykorzystania objętych nią udogodnień, zwolnień i odliczeń - postępowania dającego się następnie sprawdzić i zweryfikować. Nie chodzi przy tym o zachowanie



wymagań formalnych przewidzianych dla czynności prawnych odrębnymi przepisami, gdyż oskarżonemu w tym postępowaniu nie stawia się zarzutu niedochowania jakichkolwiek formalności koniecznych dla stwierdzenia ważności czy skuteczności prawnej podejmowanych czynności. Problem dotyczy braku jakichkolwiek dokumentów (jak też świadectw w jakiegokolwiek innej formie) potwierdzających zaistnienie zdarzeń gospodarczych, które stały się podstawą do dokonania takich rozliczeń z fiskusem, które pozwoliły na zmniejszenie należnego podatku (w tym wypadku - od towarów i usług). Wobec zaś braku takiej przejrzystości, jak w okolicznościach tej sprawy słusznie Sąd Rejonowy uznał, że trudno bez wątpliwości dać wiarę oskarżonemu i W. P., że ich firmy, de facto obie należące do W. P., a zarządzane obie przez J. S., świadczyły na swoją rzecz wzajemne usługi handlowe i budowlane.

Końcowo podkreślić należy, że wskazywane przez skarżącą okoliczności związane z zaprzestaniem na początku 2007 roku przez S. (...) handlu drewnem, co spowodowało, że w/w firma musiała się przekwalifikować i znaleźć nowy obszar usług, a co znalazło zdaniem skarżącej uzasadnienie przystąpienia do transakcji pomiędzy spółką (...), a firmą (...), nie może skutecznie zanegować tego, że doszło do naruszenia norm ustaw podatkowych, w szczególności ustawy o podatku od towarów i usług, i przepisów zawartych w art. 86 ust.1, art. 88 ust. 3 a pkt 4 lit.a, art. 103 ust.1 i art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11.03. 2004r. o podatku od towarów i usług.

Reasumując, zdaniem Sądu Okręgowego ustalenia faktyczne Sądu I instancji odnośnie każdego z zachowań w ramach czynu przypisanego oskarżonemu z całą pewnością nie wykraczają poza ramy swobodnej oceny dowodów, stąd pozostają pod ochroną art. 7 k.p.k.. Dlatego zasadnie Sąd Rejonowy uznał, że oskarżony swoim zachowaniem wypełnił znamiona czynu z art. 56 § 2 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zb. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks.

Orzekając o karze Sąd Rejonowy uwzględnił dyrektywy wynikające z art. 12 § 2 kks, czyli stopień winy, stopień społecznej szkodliwości czynu, cele zapobiegawcze i wychowawcze, które kara ma osiągnąć w stosunku do sprawcy, potrzeby w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa. Zgodnie z art. 13 § 1 kks wziął pod uwagę rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu zabronionego, motywację sprawcy i jego sposób zachowania się, właściwości i warunki osobiste, sposób życia przed popełnieniem czynu zabronionego i zachowanie się po jego popełnieniu. W realiach przedmiotowej sprawy zasadnie Sąd Rejonowy uznał, że kara samoistnej grzywny wymierzona oskarżonemu odzwierciedla w najlepszy sposób ujemny charakter czynu, z uwzględnieniem stopnia jego winy oraz odpowiada stopniu społecznej szkodliwości czynu, a ponadto spełnia wymogi prewencji ogólnej i szczególnej poprzez wskazanie, iż czyny tego rodzaju nie są opłacalne i spotykają się z negatywną społeczną reakcją.

Mając na uwadze powyższe okoliczności Sąd Okręgowy zaskarżony wyrok utrzymał w mocy.

O kosztach obrony z urzędu orzeczono na mocy art. 618 § 1 pkt 11 kpk, zgodnie z którym stanowią one wydatek Skarbu Państwa. Wysokość kosztów ustalono w oparciu o § 2 ust. 3, § 14 ust. 2 pkt 4, Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 roku w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz. U. z 2002 r., Nr 163, poz. 1348 ze zm.).

Na podstawie art. 624 § 1 kpk Sąd zwolnił oskarżonego od ponoszenia kosztów sądowych za postępowanie odwoławcze z uwagi na trudną sytuację majątkową i osobistą.