

Sygn. akt II K 216/18

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 6 lutego 2019 roku

Sąd Rejonowy w Piotrkowie Trybunalskim II Wydział Karny

w składzie:

Przewodniczący: SSR Renata Folkman

Protokolant: sekr.sądowy Agnieszka Duraj

przy udziale oskarżyciela publicznego: Dariusza Zająca

po rozpoznaniu w dniach 5 października 2018 r., 28 listopada 2018 r. i 8 stycznia 2019 r.

na rozprawie sprawy

R. B. (1)

s. A. i J. z domu N.

ur. (...) T.

oskarżonego o to, że:

na podstawie umowy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością zajmując się sprawami gospodarczymi Spółki – (...) Sp. z o.o. z/s w W., jako prezes zarządu odpowiada za to, że dziesięć razy z wykorzystaniem takiej samej sposobności przez podanie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym w deklaracjach dla podatku od towarów i usług VAT-7 za miesiące: grudzień 2012r., styczeń, marzec, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień, wrzesień, październik 2013 r. złożonych Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w P. w okresie od dnia 28.01.2013 r. do 25 listopada 2013 r., Spółka wprowadziła w błąd organ podatkowy w ten sposób, że wbrew przepisom art.86 ust.1, art. 87 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2016 r., poz.710 t.j. ze zm.), bezpodstawnie obniżyła w tych deklaracjach kwoty podatku należnego o łączną kwotę 87 975,00 zł podatku naliczonego wynikającego z 8 faktur wystawionych przez (...) z/s w R. , 1 faktury wystawionej przez (...)z/s w R. i 1 faktury wystawionej przez (...)z/s w K., wskutek czego doprowadziła do nienależnego zwrotu na swój rachunek bankowy różnicy pomiędzy podatkiem od towarów i usług naliczonym a należnym w łącznej kwocie 57 457,00 zł, naraziła na nienależny zwrot podatku w kwocie 30 475,00 zł i uszczupliła podatek podlegający wpłacie do urzędu skarbowego na kwotę 43,00 zł

tj. o przestępstwo skarbowe określone w art. 76 § 2 kks w zb. z art. 56 § 3 kks zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

o r z e k a

- oskarżonego **R. B. (1)** uznaje za winnego popełnienia zarzuconego mu czynu i za to na podstawie art. 76 § 2 kks w zw. z art. 7 § 2 kks wymierza mu karę grzywny w wysokości 50 (pięćdziesiąt) stawek dziennych ustalając wysokość każdej stawki na kwotę 80 (osiemdziesiąt) złotych;
- zasądza od oskarżonego R. B. (1) na rzecz Skarbu Państwa kwotę 70 (siedemdziesiąt) złotych tytułem zwrotu wydatków poniesionych w sprawie przez Skarb Państwa oraz wymierza mu opłatę w kwocie 400 (czteryście) złotych.

UZASADNIENIE

Sąd ustalił, stan faktyczny:

(...) Sp. z o.o. rozpoczęła swoją działalność w dniu 6 maja 2011 r. Funkcję Prezesa Zarządu w spółce pełni R. B. (1). Początkowo siedziba firmy znajdowała się w miejscowości (...), (...), pow. (...), woj. (...). W dniu 20 stycznia 2015 r. spółka zmieniła adres siedziby na ul. (...) w W.. (...) Sp. z o.o. zajmowała się m.in. przetwarzaniem danych, zarządzaniem stronami internetowymi, działalnością portali internetowych, agencji reklamowych. Obowiązek w podatku od towarów i usług zgłoszono od 1 czerwca 2012 r., zgłoszenie rejestracyjne VAT-R spółka złożyła w dniu 28 maja 2012 r. wybierając miesięczne deklaracje VAT-7.

(dowód: decyzja k. 2-10, protokół czynności kontrolnych k. 11-28v)

R. B. (1) w ramach działalności prowadzonej spółki chciał stworzyć projekt tj. aplikację internetową świadcząca tzw. e-usługi pod adresem (...) która posiadałby cechy dotychczas nie występujące w innych aplikacjach na świecie. Na wykonanie powyższego projektu otrzymał dotację w ramach konkursu od Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości. Aplikacja miała samodzielnie przeszukiwać wszystkie internetowe sklepy z odzieżą i na podstawie dodanego zdjęcia dobierać poszczególne elementy garderoby do aktualnie już posiadanej. Oskarżony w tym celu nawiązał współpracę z T. W. (1) prowadzącym firmy (...) i (...) oraz firmą (...).

(dowód: częściowo wyjaśnienia R. B. k. 236-237v, 393v-394v)

Firma (...) miała być wykonawcą podstaw systemu tj. silnika aplikacji, natomiast (...) (...) odpowiedzialny był za wykonanie specyfikacji portalu internetowego tj. przygotowaniu mapy strony internetowej łącznie z pełną listą funkcjonalności i sposobem działania tego portalu. Dodatkowo T. W. (1) w ramach swojej firmy (...) przekazał oskarżonemu opracowanie „Badanie rynku polskiego i rosyjskiego dla firmy (...) Sp. z o.o.”. Powyższe opracowanie zawierało 119 kart, w którym zawarto informacje pochodzące z ogólnodostępnych źródeł. Projekt przewidziany przez oskarżonego R. B. (1) nigdy nie został zrealizowany, zaś strona internetowa (...) wskazywana przez niego jako wynik podjętych działań przez krótki okres wyświetlała napis „wkrótce otwarcie”, chwilę potem nie była już w ogóle dostępna. Pomimo nawiązania współpracy z T. W. (1), (...) Sp. z o.o. nie posiadała umowy hostingowej ani wszystkich kodów źródłowych związanych z zakupionym silnikiem aplikacji głównej - potrzebnych do jej uruchomienia. M. C. w ramach swojej działalności przygotował dla oskarżonego jedynie analizę oraz specyfikację, przedstawił propozycję wiążącej oferty, docelowa wycena całego projektu wynosiła ok. 200.000 zł. Dopiero po upływie około roku M. C. otrzymał informację, że (...) Sp. z o.o. zaprzestała prac nad projektem.

(dowód: częściowo wyjaśnienia R. B. k. 236-237v, 393v-394v, zeznania świadków: T. W. k. 268-269v, 281v-282, 337-339, M C. k. 253v, 376-377, M. M. k. 380-381v, decyzja k. 2-10, protokół czynności kontrolnych k. 11-28v, portal aplikacja mobilna k. 260-266v)

W ramach powyższej współpracy z wymienionymi firmami R. B. jako Prezes Zarządu zajmując się sprawami gospodarczymi (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. otrzymał następujące faktury VAT wystawione:

- w dniu 17 grudnia 2012 r. o nr (...) za usługę informatyczną – silnik aplikacji głównej ((...)),
- w dniu 21 marca 2013 r. o nr (...) za opracowanie dotyczące szczegółowej strategii wprowadzenia e-usługi na rynek rosyjski ((...)),
- w dniu 21 marca 2013 r. o nr (...) za bazę potencjalnych klientów w Rosji z ich szczegółowym opisem, możliwościami, preferencjami i potrzebami ((...)),
- w dniu 21 marca 2013 r. o nr (...) za badanie marketingowe dotyczące potencjału poszczególnych grup klientów, podaży i popytu, ich statusu materialnego, upodobań ((...)),

- w dniu 21 marca 2013 r. o nr (...) za opracowanie listy poszczególnych potencjalnych kontrahentów ze wskazaniem ich możliwości i oczekiwań, nawiązanie kontaktu, wysyłka ofert handlowych, sprawdzenie wiarygodności (...),
- w dniu 27 marca 2013 r. o nr (...) za przygotowanie specyfikacji portalu (...) (...),
- w dniu 27 maja 2013 r. o nr (...) za usługę w zakresie umówienia i bezpośredniego dotarcia do potencjalnych klientów i prezentacja oferty (...),
- w dniu 27 maja 2013 r. o nr (...) za usługę w zakresie reklamy w rosyjskim internecie poprzez portale oraz sklepy internetowe dedykowane rynkowi rosyjskiemu, tłumaczenia (Doradztwo T. W. (1)),
- w dniu 17 lipca 2013 r. o nr (...), częściowa płatność za wynajęcie i zabudowę powierzchni na targach (...) (...),
- w dniu 10 października 2013 r. o nr (...), za pozostałe wynajęcie i zabudowę powierzchni na targach (...), obsługę stoiska podczas trwania targów, koszty związane z umówieniem i spotkaniami z potencjalnymi klientami podczas targów, wysłanie ofert, umówienie spotkań oraz bezpośrednie dotarcie do potencjalnie najważniejszych kontrahentów, przygotowanie cenników, ofert, umów współpracy, tłumaczenia (...).

(dowód: faktury k. 56, 102, 119, 121, 133, 152, 153, 158, 163, 166, 259, potwierdzenie przelewu k. 258)

Pomimo współpracy z innymi firmami i podjętych działań (...) Sp. z o.o. w ogóle nie rozpoczęła planowanej działalności w zakresie świadczenia usług przez aplikację umieszczoną na stronie internetowej (...) Spółka nie osiągnęła żadnej sprzedaży, z uwagi na znikomy postęp prac nad wspomnianym portalem, nie spodziewała się również sprzedaży w przyszłości. Wszelkie zakupy dokonane przez oskarżonego udokumentowane fakturami VAT przez firmę (...) nie służyły sprzedaży opodatkowanej, natomiast faktury wystawione przez (...) oraz (...) nie odzwierciedlały w żaden sposób transakcji, które zostały wykonane. W ten sposób oskarżony R. B. (1) jak Prezes Zarządu zajmując się sprawami gospodarczymi (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W. w złożonych deklaracjach do Naczelnika Urzędu Skarbowego w P. w okresie od 28 stycznia 2013 r. do 25 listopada 2013 r. podawał dane niezgodne ze stanem rzeczywistym za miesiące: grudzień 2012 r., styczeń 2013 r., marzec-październik 2013 r. czym wprowadził w błąd organ podatkowy albowiem bezpodstawnie obniżył w wymienionych deklaracjach kwoty podatku należnego o łączną kwotę 87.975,00 zł podatku należnego wynikającego z ośmiu faktur wystawionych przez (...), jednej faktury wystawionej przez (...) oraz jednej faktury wystawionej przez (...). Wskutek powyższego R. B. (1) doprowadził Skarb Państwa, do niekorzystnego rozporządzenia mieniem w postaci nienależnego zwrotu na swój rachunek bankowy podatku VAT, będącego tzw. zwrotem pośrednim jako wynik kompensaty podatku należnego nad naliczonym, w kwocie 57.457,00 zł, tym samym naraził na nienależny zwrot podatku w kwocie 30.475,00 zł i jednocześnie uszczuplił podatek podlegający wpłacie do urzędu skarbowego na kwotę 43 zł.

(dowód: częściowo wyjaśnienia R. B. k. 236-237v, 393v-394v, zeznania świadków: I. B. k. 390v-392v, P. Z. k. 392v-393v, decyzja k. 2-10, protokół czynności kontrolnych k. 11-28v, protokół oględzin k. 29-29v, notatka wraz z załącznikami k. 31-207, akt notarialny k. 208-209v, notatka k. 220, pismo Urzędu Skarbowego k. 278-278v, 279, załącznik I, II, III)

R. B. (1) urodził się (...) w T.. Ma wykształcenie wyższe, z zawodu ekonomista. Żonaty, ojciec dwójki dzieci w wieku 9 i 12 lat, które pozostają na jego utrzymaniu. Aktualnie wykonuje pracę kierowcy, w październiku 2018 r. osiągnął dochód w wysokości 250 zł. Cały jego dochód zajmuje Urząd Skarbowy na poczet zaległości. Obecnie pozostaje na utrzymaniu swojego teścia. Nie posiada żadnego majątku. Nie był uprzednio karany.

(dowód: oświadczenie k. 379v, dane o karalności k. 276)

Oskarżony R. B. (1) w toku postępowania przygotowawczego nie przyznał się do winy. Wyjaśnił, że pieniądze na projekt pochodziły z otrzymanej dotacji, a jego wykonanie zlecił firmie T. W., który początkowo wywiązywał się ze zleconej mu pracy, ale potem oświadczył, że nie jest w stanie w całości zrealizować projektu oskarżonego. R. B. (1) podał, że

chciał go nakłonić, aby ukończył projekt, jednak nie przyniosło to żadnego skutku, dlatego wystąpił z roszczeniem na drogę sądową, zaś zapłacił mu jedynie za dotychczas wykonane etapy projektu. Wobec powyższego wymyślona przez niego aplikacja internetowa nie działa i nigdy nie działała. Oskarżony wyjaśnił, że nie otrzymał decyzji podatkowej, nie potrafił powiedzieć dlaczego pomimo wspomnianych wydarzeń nie skorygował deklaracji podatkowych złożonych w urzędzie skarbowym. Musiał zwrócić otrzymaną dotację, to był dla niego trudny czas (wyjaśnienia k. 236v-247).

Przed Sądem oskarżony również nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu. Wyjaśnił, że nie posiada wiedzy na temat księgowości, w trakcie pierwszego przesłuchania wmówiono mu, że skoro nie było żadnej sprzedaży w ramach działalności portalu internetowego, to powinien skorygować deklaracje podatkowe. Jego zdaniem zostały wykonane poszczególne działania w celu uruchomienia całej aplikacji. Podał, że wprawdzie działalność nie ruszyła, ale podatek VAT zapłacił tzn. zapłacił T. W. (1) za usługi wraz z VAT-em i chciał go sobie odliczyć. Dodał, że nawet kiedy wnosił przeciwko wykonawcy pozew do sądu, to miał nadzieję, że jednak uda się wykonać jego projekt (wyjaśnienia k. 393v-394v).

Sąd ocenił i zważył, co następuje:

Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy w sposób jednoznaczny potwierdził, iż R. B. (1) swoim działaniem zrealizował ustawowe znamiona zarzucanego mu w akcie oskarżenia czynu z art. 76 § 2 kks i art. 56 § 3 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks.

Sąd uznał, że wyjaśnienia oskarżonego w części, w której kwestionuje swoje sprawstwo nie zasługują na wiarę, są wyrazem stworzonej na potrzeby procesu linii obrony. Rozbieżności w wyjaśnieniach oskarżonego dotyczą kwestii o zasadniczym znaczeniu, a ich rodzaj świadczy o próbie konstruowania przez R. B. (1) takiej wersji, która - w razie przekonania do niej Sądu - pozwoliłaby mu na uniknięcie odpowiedzialności karnej. Ponadto znaczna część wyjaśnień oskarżonego pozostaje w sprzeczności z całym zgromadzonym w sprawie materiałem dowodowym. W ocenie Sądu powołane i zebrane dowody nie stanowią podstawy do uchylecia wobec oskarżonego odpowiedzialności karnej za popełniony czyn. Zgromadzony materiał dowodowy pozwala stwierdzić, iż вина R. B. (1) nie budzi wątpliwości, a jego postępowanie było w pełni świadome.

Sąd uwzględnił dowody pochodzące od osobowych źródeł w tej sprawie nie znajdując podstaw do podważenia ich wiarygodności. Sąd uznał również za w pełni wiarygodne wszystkie pozostałe dowody z dokumentów przeprowadzonych w toku postępowania, zostały one bowiem sporządzone przez osoby i organy do tego uprawnione, żadna ze stron nie kwestionowała ich autentyczności ani wiarygodności, do czego Sąd również nie znalazł podstaw, zaś w połączeniu z osobowym materiałem dowodowym pozwoliły na odtworzenie pełnego i rzeczywistego przebiegu zdarzeń. Zeznania świadków w niniejszej sprawie są ze sobą spójne i logiczne, w ocenie Sądu nie ma powodów, by przypuszczać, że składając fałszywe zeznania bezpodstawnie obciążają oskarżonego, narażając się tym samym na odpowiedzialność karną i ryzykując ewentualnym skazaniem za przestępstwo z art. 233 § 1 k.k. W świetle pozyskanych od nich dowodów jasno wynika, że wyjaśnienia oskarżonego nie zasługują na wiarę.

Odnosząc się do czynu podania nieprawdy w deklaracji VAT-7 za miesiące wskazane przez oskarżyciela w zarzucie, poprzez obniżenie kwoty podatku należnego o kwoty podatku naliczonego wynikające z nierzetelnej faktury, należy zauważyć, iż deklaracja podatkowa jest dokumentem będącym podstawą naliczania podatku i rozliczenia się z niego z urzędem skarbowym, gdyż w swojej treści zawiera informacje niezbędne do prawidłowego naliczenia podatku, a w szczególności podstawę opodatkowania oraz naliczenie podatku z zamysłem oczywiście rzetelnego jej wypełnienia. Ważną funkcją, jaką spełnia deklaracja jest to, że deklaracje podatkowe związane są z techniką samoobliczania podatkowego, a to oznacza, że obowiązek naliczania podatku i wpłacania podatku na rzecz organu podatkowego ciąży na podatniku. To na podatniku spoczywa obowiązek zachowania rzetelności informacji, którą chce i winien zadeklarować. Zatem podatnik winien dołożyć należytej staranności wymaganej przy prowadzeniu działalności gospodarczej. Wskazać należy, iż niezależnie od tego, w jakiej formie jest podejmowana (spółka z o.o. czy prowadzona na własne nazwisko), to zawsze działalność gospodarcza powinna być podejmowana i wykonywana przez przedsiębiorcę w sposób zawodowy, a pojęcie zawodowości, czy profesjonalizmu wiąże się z

należyta starannością. W szeroko rozumianym piśmiennictwie (m.in. pismo z dnia 13.03.2015r. Izby Skarbowej w Ł. (...) - 829/14-6/BM) podkreśla się, iż na osobach prowadzących zawodowo działalność gospodarczą ciąży obowiązek wykazywania szczególnej staranności w doborze kontrahentów, a także sprawdzania czy dostarczają towar zgodnie z prawem czy też w sposób należyty i starannie wykonują zleczone im prace dotrzymując zawartej umowy. Zaznaczyć należy, że choć żaden przepis nie nakłada na podatnika obowiązku sprawdzania swoich kontrahentów, w interesie osób prowadzących działalność gospodarczą leży podjęcie działań, które wyeliminowałyby ryzyko współpracy z nierzetelnymi podmiotami, ponieważ to podatnik ponosi negatywne konsekwencje odliczenia podatku naliczonego z faktury nie odzwierciedlającej rzeczywistej transakcji, tzn. nie chodzi wyłącznie o przedmiot dostawy, ale również o podmiot transakcji. W orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości akcentuje się, że przezorny przedsiębiorca powinien, zależnie od okoliczności konkretnego przypadku, zasięgnąć informacji na temat podmiotu, u którego zamierza nabyć towary lub usługi, w celu upewnienia się co do jego wiarygodności (pkt. 38 postanowienia w sprawie J., C-33/13).

Działania oskarżonego w ramach prowadzonej jednoosobowej spółki z o.o. a także jego kontrahentów tj. usługodawców, wskazuje na świadomy proceder podejmowania jedynie wstępnych czynności polegających na tworzeniu opracowań i analiz, za których przygotowanie wystawiano faktury, zaś oskarżony przelewał środki, ewidencjonował faktury i rozliczał w składanych deklaracjach transakcje, które w rzeczywistości nie miały miejsca, a to wszystko w celu uzyskania nienależnych zwrotów VAT. Powyższa konkluzja wywodzi się z tego, że wystawiane faktury przez kontrahentów oskarżonego wbrew jego twierdzeniom w żaden sposób nie odzwierciedlały stanu faktycznego tj. transakcji, które zostały wykonane. Dodatkowo spółka R. B. nie rozpoczęła planowanej działalności, ani nie osiągnęła też żadnej sprzedaży. Oskarżony wprawdzie skierował sprawę wobec niesłownych kontrahentów na drogę postępowania cywilnego w celu uzyskania stosownego odszkodowania za niewykonanie usługi. Jednakże w tej sytuacji, jeszcze przed przystąpieniem do zlecenia wykonania jakichkolwiek usług wybranej firmie, oskarżony wykazałby się minimalizmem staranności w zasięgnięciu chociażby opinii np. właściwego naczelnika urzędu skarbowego celem potwierdzenia, czy taki kontrahent w ogóle istnieje i czy jest czynnym podatnikiem VAT, a z drugiej strony wykazałby się rozważą w gospodarowaniu budżetem nowo powstałego przedsiębiorstwa, zwłaszcza, że otrzymał dotację od Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości na konkretny cel. Wskazać należy, iż oskarżony w celu weryfikacji rzetelności kontrahenta, mógł się także posłużyć np. Centralną Ewidencją i Informacją o Działalności Gospodarczej.

W ocenie Sądu oskarżony R. B. (1) jest winnym popełnienia zarzucanego mu czynu, gdyż zawierał transakcje z firmami na wykonanie konkretnej usługi, która jednak w rzeczywistości nie miała miejsca, ponieważ nie została wykonana w całości lub w ogóle, następnie, przyjmował faktury od tych podmiotów, wskazał to w deklaracjach VAT-7 i jednocześnie pomniejszał podatek należny o podatek naliczony wynikający z tych faktur. Prawo do odliczenia podatku naliczonego jest podstawowym i fundamentalnym prawem podatnika, wynikającym z konstrukcji podatku od towarów i usług jako podatku od wartości dodanej. Unormowanie to wynika m.in. z art. 168 lit. a Dyrektywy 2006/112/WE. Przepis ten jednoznacznie wskazuje, że odliczenie przysługuje jedynie w odniesieniu do podatku powstałego w wyniku czynności wykonanej przez innego podatnika, a dla realizacji tego prawa - stosownie do art. 178 lit. a tej Dyrektywy - konieczne jest posiadanie faktury wystawionej zgodnie z art. 220- art. 236, art. 238, art. 239 i art. 240 Dyrektywy. Sama faktura nie tworzy prawa do odliczenia podatku w niej wykazanego. Prawo do odliczenia przysługuje zatem wówczas, gdy podatek naliczony związany jest z faktycznie dokonanymi czynnościami opodatkowanymi. Potwierdzeniem tego może być cytowany w akcie oskarżenia wyrok Trybunału Sprawiedliwości z 13 grudnia 1989 r. w sprawie G. (...) v. S. van F., C-342/87, w którym stwierdzono, że zgodnie z artykułem 17 (2) podatnik może korzystać z prawa do odliczenia podatku VAT przewidzianego w VI Dyrektywie z tytułu dostaw towarów lub świadczenia usług przez innego podatnika wyłącznie w odniesieniu do podatków faktycznie należnych, tj. podatków przypadających do zapłaty z tytułu działalności podlegającej opodatkowaniu lub zapłaconych, o ile były one należne. Zasada ta nie dotyczy podatku, który jest należny tylko z tego powodu, że został wykazany na fakturze. Dysponowanie przez nabywcę fakturą wystawioną przez zbywcę stanowi jedynie formalny warunek skorzystania z tego uprawnienia. Prawo do odliczenia podatku jest następstwem powstania obowiązku podatkowego powstałego na poprzednim etapie obrotu. Zatem sam fakt otrzymania faktury z wykazaniem podatkiem VAT nie jest wystarczającą przesłanką do realizacji prawa do dokonania obniżenia podatku należnego. Aby powstało prawo do odliczenia, u wystawcy faktury podatek VAT

musi być wymagalny, co oznacza, że powstał obowiązek podatkowy z tytułu czynności podlegających opodatkowaniu tym podatkiem oraz powstała także podstawa opodatkowania z tytułu zrealizowania jednej z czynności podlegających opodatkowaniu VAT. Niewystarczającym przy tym dla prawa do odliczenia podatku z danej faktury jest jedynie ustalenie, że dana usługa została wykonana, jeżeli nie zostanie wykazane, że to w wyniku czynności udokumentowanej tą właśnie fakturą rodzącej u sprzedawcy powstanie obowiązek podatkowy, doszło do nabycia tej usługi. Przyznanie prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktury nieodzwierciedlającej rzeczywiście dokonanej czynności przez jej wystawcę, oznaczałoby, że prawo do odliczenia przysługuje z tytułu samego posiadania faktury z wykazanym podatkiem, który nie jest należny od podmiotu, który fakturę tą wystawił.

Prawo do obniżenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wyłącznie z tytułu nabycia towaru lub usługi udokumentowanej rzetelną fakturą, tzn. fakturą odzwierciedlającą rzeczywistą transakcję, nie tylko w zakresie przedmiotu dostawy, ale również stron transakcji. Zgodnie natomiast z art. 86 § 1 i 2 pkt 1 lit a u.p.t.u. w związku z art. 168 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej podatnik może korzystać z prawa do odliczenia podatku od towarów i usług przewidzianego w tej ustawie z tytułu dostaw towarów lub świadczenia usług przez innego podatnika wyłącznie w odniesieniu do podatku wynikającego z faktury, dokumentującej faktycznie zrealizowaną przez jej wystawcę czynność podlegającą opodatkowaniu tym podatkiem. W przypadku gdy kwota wskazana jako podatek wynika jedynie z faktury, która nie dokumentuje faktycznego zdarzenia rodzącego obowiązek podatkowy u jej wystawcy – faktura taka nie daje uprawnienia do odliczenia wykazanej w niej kwoty. Dysponowanie w tym przypadku przez nabywcę fakturą wystawioną przez zbywcę stanowi jedynie formalny warunek skorzystania z tego uprawnienia, który nie stanowi sam w sobie uprawnienia do odliczenia podatku, jeżeli nie towarzyszy mu spełnienie warunku w postaci wykonania rzeczywistej czynności rodzącej u wystawcy faktury obowiązek podatkowy z tytułu jej realizacji na rzecz nabywcy. Należy podkreślić, że faktura VAT dla podatnika otrzymującego ten dokument staje się zwykle podstawą do obniżenia podatku należnego, czyli własnego zobowiązania podatkowego, czy wręcz do żądania zwrotu podatku. Ponieważ w przypadku wystawienia faktury zawierającej wykazaną kwotę podatku, nawet jeżeli faktura taka nie ma odzwierciedlenia w stanie faktycznym, istnieje istotne ryzyko, że adresat takiej faktury potraktuje wykazany w niej podatek jako podatek naliczony podlegający odliczeniu, a władze skarbowe nie wykryją tej nieprawidłowości. Taka sytuacja miała miejsce w rozpoznawanej sprawie. Zobowiązanie wystawcy faktury do zapłaty podatku bez względu na jego związek z czynnością opodatkowaną stanowi swego rodzaju ograniczenie możliwości dokonywania nadużyć prawa do odliczenia podatku. Zatem celem art. 203 Dyrektywy 112 jest zapewnienie dokładnego poboru podatku i uniknięcie oszustwa (pkt 20 wyroku Trybunału z dnia 17 września 1997 r. w sprawie C-141/96 (...) przeciwko B. L.). Przepis ten ma na celu "wylimitowanie ryzyka uszczuplenia dochodów podatkowych w związku z niepoprawnymi lub fikcyjnymi fakturami" (pkt 41 wyroku Trybunału z dnia 15 października 2002 r. w sprawie C-427/98 Komisja Europejska Przeciwko Republice Federalnej Niemiec) (wyrok NSA z dnia 12 września 2019 r. sygn. I FSK 1329/14).

Reasumując, oskarżony, mając świadomość konsekwencji swojego postępowania nie chciał ich osiągnięcia, lecz godził się na ich powstanie, działał umyślnie w tzw. zamiarze ewentualnym, co nie zwalnia oskarżonego z odpowiedzialności karnej skarbowej. Odnosząc się do zarzutu podania nieprawdy w złożonych deklaracjach VAT-7 za miesiące: grudzień 2012 r., styczeń, marzec, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień, wrzesień i październik 2013 r. poprzez obniżenie kwoty podatku należnego w łącznej kwocie 87 975,00 zł wynikającego z nierzetelnych faktur, przez co naraził Skarb Państwa na uszczuplenie przez nienależny zwrot podatku w kwocie 30 475,00 zł i jednocześnie uszczuplił podatek podlegający wpłacie do urzędu skarbowego na kwotę 43 zł. Istotnym jest także to, że „ogólnym przedmiotem ochrony prawa karnego skarbowego jest interes (i porządek) finansowy państwa (Skarbu Państwa), zaś rodzajowym przedmiotem ochrony przepisów zgrupowanych w kodeksie karnym skarbowym. Bezpośrednim przedmiotem zamachu oskarżonego okazały się więc dochody Skarbu Państwa z podatku VAT” (wyrok SN z dnia 26.01.2011r. II KK 214/10). Stwierdzić należy, iż oskarżony nie dochował należytej staranności w wykonaniu swojego obowiązku jako Prezesa Zarządu i jako osoby, który na podstawie faktycznego wykonywania i zajmowania się sprawami gospodarczymi spółki w wylimitowaniu ryzyka uczestniczenia w oszustwie podatkowym. „Wymóg dobrej wiary spełnia bowiem podatnik, który nie tylko nie uczestniczy czynnie w oszustwie, ale również nawet nie wie i nie może wiedzieć, że bierze w nim udział. Jest zatem wymagane, aby podatnik był uczciwy, ale także, by w razie potrzeby,

podjął środki ostrożności celem upewnienia się w przedmiocie legalności prowadzonych transakcji. Jeżeli transakcja jest związana z oszustwem, skorzystanie z prawa do odliczenia jest uzależnione od dochowania przez podatnika należytej staranności, a więc od braku świadomego uczestnictwa w oszustwie i od podjęcia środków koniecznych celem pozyskania informacji dotyczących legalności przeprowadzanej transakcji. Przy czym wymóg dobrej wiary nie stanowi wymogu co do rezultatu, lecz zwykły wymóg odnoszący się do podjętych środków. Podmioty gospodarcze podejmujące wszelkie możliwe działania, których podjęcia można się od nich w sposób uzasadniony domagać celem zapewnienia, że realizowane przez nie transakcje nie są związane z oszustwem, powinny móc powołać się na ich legalność” - (opinia Rzecznika Generalnego w połączonych sprawach C 131/13, C 163/13 i C-164/13) (S. van F. przeciwko S. (...) M. P. vof (C-131/13) oraz T..com BV (C-163/13), T..com M. P.'s BV (C-164/13) przeciwko S. van F.). Mając na uwadze niedołożenie przez oskarżonego należytej staranności wymaganej przy prowadzeniu interesów spółki podkreślić trzeba, iż należy szukać winy w jego zaniedbaniu przez które doszło do bezpośredniego zagrożenia uszczuplenia w podatku od towarów i usług.

Oskarżony posłużył się nierzetelnymi fakturami, przez co naraził Skarb Państwa na uszczuplenie w podatku VAT. Sam fakt otrzymania faktur z wykazanim podatkiem VAT nie jest wystarczającą przesłanką do realizacji prawa do dokonania obniżenia podatku należnego. Niewystarczającym jest także to, że dana usługa czy transakcja została wykonana. Istotnym jest to, że czynności udokumentowane tą fakturą rodzą u sprzedawcy powstanie obowiązku podatkowego. Zatem faktura winna być wystawiona nie tylko przez podmiot uprawniony dla podatku od towarów i usług, ale również powinna być zgodna z rzeczywistym stanem faktycznym tj. w pełni odzwierciedlać dokonany zakup towaru lub usługi. W przedmiotowej sprawie nie występowały w ocenie Sądu żadne wątpliwości, podlegające usunięciu na korzyść oskarżonego w rozumieniu art. 5 § 2 k.p.k. Oskarżony swoim zachowaniem naruszył przepisy art. 86 ust. 1 i art. 87 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2016r. Nr 710 ze zm.), gdzie podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję zawierające dane (...) do prawidłowego sporządzenia deklaracji z zastrzeżeniem i w myśl przepisu ustawy, iż nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku naliczonego faktury (...), gdy sprzedaż została udokumentowana fakturami wystawionymi przez podmiot nieistniejący i gdy faktury stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane (ma to związek z tzw. „pustymi fakturami”), które dotyczą czynności nie wykonanych, wówczas nabywca nie ma możliwości odliczenia podatku VAT

Przepis art. 76 § 1 kks sankcjonuje przy tym działanie polegające na podaniu danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym lub na zatajeniu rzeczywistego stanu rzeczy, przez co dochodzi do wprowadzenia w błąd właściwego organu, oraz do uzyskania nienależnego zwrotu podatkowej należności publicznoprawnej, w szczególności w postaci podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego, zwrotu nadpłaty lub jej zaliczenia na poczet zaległości podatkowej lub bieżących albo przyszłych zobowiązań podatkowych. Zauważyć przy tym należy, że przepis art. 76 § 1 kks chroni każdy obowiązek podatkowy, do powstania którego nie dochodzi poprzez celowe działania sprawcy, polegające w szczególności na wystawieniu fikcyjnej faktury. Znamiona czynu z art. 76 § 1 kks są przy tym wypełnione wówczas, gdy sprawca wykorzystuje faktury oddające w sposób nieprawidłowy i niezgodny z prawdą niektóre elementy faktycznego zdarzenia gospodarczego, jak i wtedy gdy posługuje się fakturami dokumentującymi zdarzenia gospodarcze, które faktycznie nigdy nie miały miejsca. Znamiona czynu określonego w art. 76 § 2 kks zostają wypełnione wówczas jeżeli kwota narażona na nienależny zwrot podatku jest małej wartości.

Mając powyższe na względzie Sąd uznał, iż oskarżony R. B. (1) zrealizował swoim działaniem ustawowe znamiona czynu z art. 76 § 2 kks i art. 56 § 3 kks w zw. z art. 7 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks.

Zgodnie z art. 13 kks oraz art. 48 kks, biorąc pod uwagę rodzaj i stopień naruszenia ciężącego na sprawcy obowiązku finansowego oraz uwzględniając możliwości zarobkowe sprawcy, Sąd wymierzył oskarżonemu karę grzywny w wysokości 50 stawek dziennych przyjmując równowartość jednej stawki na kwotę 80 zł. Należało mieć na względzie, że jedna stawka dzienna grzywny nie mogła być niższa od jednej trzydziestej wysokości minimalnego wynagrodzenia i nie mogła przekraczać jej czterystukrotności. Nie można w tym miejscu pominąć, że oskarżony jest osobą w pełni zdrową,

w wieku produkcyjnym, zdolną do podjęcia zatrudnienia, osiągającą niski, ale stały dochód. Dlatego równowartość stawki dziennej grzywny oznaczono na kwotę 80 zł.

O kosztach w punkcie drugim sentencji wyroku Sąd orzekł na podstawie art. 627 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks nie znajdując podstaw do zwolnienia oskarżonego od ich ponoszenia.