

Sygn. akt VII Ka 391/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 5 września 2013 r.

Sąd Okręgowy w Olsztynie, w VII Wydziale Karnym Odwoławczym, w składzie:

Przewodniczący: SSO Dorota Lutostańska (spr.),

Sędziowie: SO Remigiusz Chmielewski,

SO Leszek Wojgienica,

Protokolant: st. sekr. sądowy Marzena Wach,

przy udziale Prokuratora Prokuratury Okręgowej Marii Kuleszy-Chaleckiej i oskarżyciela publicznego Marcina Rurysa,

po rozpoznaniu w dniu 29 sierpnia 2013r.

sprawy **M. K. (1)**,

oskarżonego o przestępstwa skarbowe z art. 56 § 1 kks w zb z art. 61 § 1 kks i art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 7 § 1 kks,

na skutek apelacji wniesionej przez oskarżyciela publicznego Urząd Kontroli Skarbowej w Olsztynie i obrońcę oskarżonego,

od wyroku Sądu Rejonowego w Olsztynie,

z dnia 24 stycznia 2013r., sygn. akt II K 16/12,

I. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że:

- w pkt I ppkt b ilość stawek dziennych orzeczonej w tym miejscu jednostkowej kary grzywny ustala na 150 (sto pięćdziesiąt),

- w pkt II ilość stawek dziennych orzeczonej w tym miejscu kary łącznej grzywny ustala na 200 (dwieście),

II. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok w pozostałej części,

III. obciąża oskarżonego kosztami procesu za postępowanie odwoławcze, za wyjątkiem opłaty sądowej.

UZASADNIENIE

M. K. (1) został oskarżony o to, że:

I. w okresie od 25 marca 2002 r. do 27 stycznia 2003 r. w O., prowadząc pozarolniczą działalność gospodarczą pod nazwą (...) Grupa (...), w krótkich odstępach czasu i w wykonaniu tego samego zamiaru, z naruszeniem art. 19 ust. 1 i 2 oraz art. 27 ust. 4 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 roku o podatku od towarów oraz o podatku akcyzowym [Dz. U. Nr 11, poz. 50 ze zm.], a także §50 ust. 4 pkt 5 lit a. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług [Dz. U. Nr 109 poz. 1245 ze zm.] i § 48 ust. 4 pkt 5 lit. a rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 marca 2002 r. w sprawie wykonania niektórych

przepisów ustawy o podatku od towarów i usług [Dz. U. nr 27, poz. 268 ze zm.] w złożonych do Urzędu Skarbowego w O.deklaracjach dla podatku od towarów i usług VAT -7 za miesiące od lutego do grudnia 2002 r. podał nieprawdę w ten sposób, że będąc zobowiązanym do prowadzenia ewidencji zakupów dla potrzeb podatku od towarów i usług zawierających dane służące do prawidłowego sporządzania deklaracji VAT-7, ewidencję tę prowadził nierzetelnie, bowiem zaewidencjonował w niej 29 faktur VAT wystawionych przez Zakład Usługowo – Handlowy (...)E. B.z siedzibą w O.przy ul. (...)o nr: (...)z dnia 26.02.2002 r., (...)z dnia 27.02.2002 r., (...)z dnia 28.03.2002 r., (...)z dnia 3.04.2002 r., (...)z dnia 12.04.2002 r., (...)z dnia 16.04.2002 r., (...)z dnia 20.04.2002 r., (...)z dnia 23.04.2002 r., (...)z dnia 30.04.2002 r., (...)z dnia 5.05.2002 r., (...)z dnia 21.05.2002 r., (...)z dnia 14.08.2002 r., (...)z dnia 21.08.2002 r., (...)z dnia 30.08.2002 r., (...)z dnia 6.09.2002 r., (...)z dnia 12.09. 2002 r., (...)z dnia 20.09.2002 r., (...)z dnia 30.09.2002 r., (...)z dnia 14.10.2002 r., (...)z dnia 22.10.2002 r., 21/10 z dnia 29.10.2002 r., (...)z dnia 30.10.2002 r., (...)z dnia 28.11.2002 r., (...)z dnia 14.11.2002 r., (...)z dnia 22.11.2002 r., (...)z dnia 29.11.2002 r., (...)z dnia 9.12.2002 r., (...)z dnia 19.12.2002 r., (...)z dnia 30.12.2002 r., dokumentujących wykonanie prac betonowych i dylatacyjnych, które nie zostały wykonane, a następnie kwoty wynikające z tych faktur o łącznej wartości netto 840.600,00 zł i podatku od towarów i usług w łącznej kwocie 170982,00 zł, wykazał w złożonych do Urzędu Skarbowego w O.deklaracjach VAT-7, zawyżając podatek naliczony do odliczenia ogółem o łączną kwotę 170982,00 zł w tym za m-ce 2002 r.: luty o 16060,00 zł, marzec o 4.620,00 zł, kwiecień o 21.470,00 zł, maj o 14300,00 zł, sierpień o 25.080,00 zł, wrzesień o 17.820,00 zł październik o 21.802,00 zł, listopad o 14.850,00 zł, grudzień o 34.980,00 zł, w konsekwencji uszczuplając podatek od towarów i usług za m-ce 2002 r.: czerwiec o 12.036,00 zł, lipiec o 745,00 zł, sierpień o 8.150,00 zł, wrzesień o 48.828,00 zł, listopad o 66.243,00 zł, grudzień o 34.980,00 zł ogółem o 170.982,00 zł

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 61 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. oraz w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 7 § 1 k.k.s.;

II. w dniu 30.04.2003 r. w O. prowadząc pozarolniczą działalność gospodarczą pod nazwą (...) Grupa (...) i z tego tytułu będąc zobowiązanym do prawidłowego rozliczania i deklarowania zobowiązań podatkowych oraz do rzetelnego sprawdzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów, w złożonym do Urzędu Skarbowego w O. zeznaniu podatkowym PIT-36 o wysokości osiągniętego dochodu w roku podatkowym 2002 z naruszeniem przepisów art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych [j.t. Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.] oraz § 11 ust. 1 i 4 pkt 1 oraz ust 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 grudnia 2000 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów [Dz. U. Nr 116, poz. 1222 ze zm.] w zw. z art. 24a ust 7 cyt. ustawy o podatku dochodowym, podał nieprawdę o kosztach uzyskanych przychodów, zawyżając je o 840.600 zł w ten sposób, że prowadził nierzetelnie podatkową księgę przychodów i rozchodów, ewidencjonując w niej 29 faktur VAT wystawionych w sposób nierzetelny przez Zakład Usługowo – Handlowy (...) E. B. z siedzibą w O. przy ul. (...) o nr: (...) z dnia 26.02.2002 r., (...) z dnia 27.02.2002 r., (...) z dnia 28.03.2002 r., (...) z dnia 3.04.2002 r., (...) z dnia 12.04.2002 r., (...) z dnia 16.04.2002 r., (...) z dnia 20.04.2002 r., (...) z dnia 23.04.2002 r., (...) z dnia 30.04.2002 r., (...) z dnia 5.05.2002 r., (...) z dnia 21.05.2002 r., (...) z dnia 14.08.2002 r., (...) z dnia 21.08.2002 r., (...) z dnia 30.08.2002 r., (...) z dnia 6.09.2002 r., (...) z dnia 12.09. 2002 r., (...) z dnia 20.09.2002 r., (...) z dnia 30.09.2002 r., (...) z dnia 14.10.2002 r., (...) z dnia 22.10.2002 r., 21/10 z dnia 29.10.2002 r., (...) z dnia 30.10.2002 r., (...) z dnia 28.11.2002 r., (...) z dnia 14.11.2002 r., (...) z dnia 22.11.2002 r., (...) z dnia 29.11.2002 r., (...) z dnia 9.12.2002 r., (...) z dnia 19.12.2002 r., (...) z dnia 30.12.2002 r., dokumentujących wykonanie prac betonowych i dylatacyjnych, które nie zostały wykonane, a w konsekwencji zaniżając dochód do opodatkowania z prowadzonej działalności gospodarczej o 840.600 zł, uszczuplił podatek dochodowy od osób fizycznych za 2002 r. o 336.240,00 zł

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 61 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s.

Sąd Rejonowy w Olsztynie, wyrokiem z dnia 24 stycznia 2013r., sygn. akt II K 16/12:

I. oskarżonego M. K. (1) uznał za winnego popełnienia zarzucanych mu przestępstw, z tym ustaleniem, że sformułowanie „które nie zostały wykonane” uzupełnił o zdanie „w sposób opisany w wymienionych fakturach” i za to:

a) za czyn opisany w pkt I z mocy art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 61 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. oraz w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 7 § 1 k.k.s. skazał go, a na podstawie art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 7 § 2 k.k.s. wymierzył mu karę 6 (sześciu) miesięcy pozbawienia wolności oraz karę grzywny w rozmiarze 100 (stu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na 100 (sto) złotych;

b) za czyn opisany w pkt II z mocy art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 61 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. oraz w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 7 § 1 k.k.s. skazał go, a na podstawie art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 7 § 2 k.k.s. wymierzył mu karę 10 (dziesięciu) miesięcy pozbawienia wolności oraz karę grzywny w rozmiarze 200 (dwustu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na 100 (sto) złotych;

II. na podstawie art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 85 k.k., art. 86 § 2 k.k. w zw. z art. 39 § 1 k.k.s. wymierzone w pkt I kary pozbawienia wolności i kary grzywnien połączył i wymierzył oskarżonemu M. K. (1) karę łączną 1 (jednego) roku pozbawienia wolności i karę grzywny w rozmiarze 150 (stu pięćdziesięciu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na 100 (sto) złotych;

III. na podstawie art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 69 § 1 i 2 k.k. i art. 70 § 1 pkt 1 k.k. wykonanie wymierzonej w pkt II kary łącznej pozbawienia wolności warunkowo zawiesił oskarżonemu na okres próby 3 (trzech) lat;

IV. na podstawie art. 627 k.p.k. w zw. z art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 17 ust. 1 Ustawy z dnia 23.06.1973r. (DZ.U. z 1983r. Nr 49, poz. 223 z późn. zm.) o opłatach w sprawach karnych zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa koszty sądowe częściowo, a mianowicie wydatki, zwolnił zaś od opłaty.

Apelację od powyższego wyroku złożył prokurator i obrońca oskarżonego.

Prokurator zaskarżył orzeczenie w części dotyczącej rozstrzygnięcia o karze łącznej grzywny na niekorzyść oskarżonego M. K. (1), zarzucając obrazę przepisu prawa materialnego, a mianowicie art. 39 § 1 kks, polegającą na wymierzeniu wymienionemu kary łącznej grzywny w rozmiarze 150 stawek dziennych po 100 zł każda, w sytuacji wymierzenia kar jednostkowych w rozmiarze 100 stawek dziennych po 100 zł każda za czyn I aktu oskarżenia oraz 200 stawek dziennych po 100 zł każda za czyn II aktu oskarżenia podczas, gdy sąd I instancji winien był wymierzyć karę łączną grzywny w granicach od najwyższej z kar wymierzonych za poszczególne przestępstwa skarbowe do ich sumy.

W oparciu o powyższy zarzut skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez wymierzenie kar jednostkowych w rozmiarze 200 stawek dziennych po 60 zł każda za czyn I aktu oskarżenia oraz 300 stawek dziennych po 60 zł każda za czyn II aktu oskarżenia i wymierzenie kary łącznej grzywny w rozmiarze 400 stawek dziennych po 60 zł każda.

Obrońca oskarżonego zaskarżył powyższy wyrok w całości, zarzucając mu obrazę przepisów postępowania, która miała wpływ na treść:

-art. 7 k.p.k. w zw. z art. 4 k.p.k. poprzez dowolne przyjęcie, iż oskarżony M. K. (1) w roku 2002 dysponował odpowiednią liczbą osób do wykonania i sam w ramach prowadzonego przedsiębiorstwa (...) wykonał wszystkie zadania realizowane w 2002r., objęte aktem oskarżenia, oraz sam zatrudniał pracowników niewykwalifikowanych, nie realizował jednak tych zadań z udziałem E. B. zaś rozliczone przez niego faktury kosztowe na łączną kwotę 840.600 zł wystawione przez (...) E. B. są fikcyjne, pomimo braku dowodów potwierdzających ustalenia Sądu, w szczególności pomimo braku podstaw do przyjęcia zeznań E. B. za wiarygodne,

-art. 424 § 1 k.p.k. poprzez nierozważenie i nieuwajnienie w uzasadnieniu wyroku argumentów przemawiających za uznaniem, że M. K. (1) poza stałymi pracownikami nie korzystał z pomocy podwykonawcy tj. przedsiębiorstwa (...) w trakcie realizacji zadań polegających na wykonywaniu posadzek betonowych, pomimo, że uznania faktu obecności na budowach E. B. i świadczenia przez niego usług na rzecz M. K. (1),

-art. 7 k.p.k. w zw. z art. 167 k.p.k. poprzez zaniechanie przeprowadzenia jakiegokolwiek dowodu na okoliczność faktycznej możliwości wykonania przez M. K. (1) w ramach prowadzonego przedsiębiorstwa samodzielnie wszystkich kontraktów realizowanych w 2002r., co skutkowało przyjęciem, że wykonanie samodzielnie wszystkich zadań jest okolicznością świadczącą na niekorzyść oskarżonego M. K. (1).

Podnosząc powyższy zarzut, skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego M. K. (1) od popełnienia zarzucanych mu czynów, względnie o uchylenie wyroku do ponownego rozpoznania.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Kontrola odwoławcza zaskarżonego wyroku prowadzi do wniosku, że z wywiedzionych środków odwoławczych jedynie apelacja prokuratora okazała się skuteczna. Sformułowane zaś przez obrońcę oskarżonego zarzuty natury procesowej na uwzględnienie nie zasługują.

W pierwszej kolejności- przed ustosunkowaniem się do rozważań zawartych w apelacjach- zauważyć należy, że na rozprawie odwoławczej obrońca oskarżonego sygnalizował dodatkowe uchybienia natury procesowej, które nie zostały podniesione w apelacji. W wypadku jednak wniesienia apelacji na korzyść oskarżonego sąd odwoławczy nie jest związany granicami podniesionych w niej zarzutów, co oznacza, że w granicach zaskarżenia powinien skontrolować wyrok pod kątem wszystkich przyczyn odwoławczych określonych w art. 438 k.p.k.

W konsekwencji, po upływie terminu do złożenia apelacji, można podnosić dodatkowe zarzuty odwoławcze w granicach zaskarżenia lub wskazywać na uchybienia podlegające uwzględnieniu z urzędu, które sąd odwoławczy powinien rozpoznać i ustosunkować się do nich w uzasadnieniu wyroku. Stwierdzić należy, że przywoływane przez obrońcę fakty procesowe, z którymi to obrona wiąże uchybienia art. 404 § 2 k.p.k., art. 410 k.p.k. i art. 394 k.p.k. w rzeczywistości miały miejsce. Istotnie bowiem na rozprawie w dniu 22 sierpnia 2012r., Sąd I instancji kontynuował jej prowadzenie, bez wydania formalnego postanowienia o jej prowadzeniu w dalszym ciągu pomimo, że była ona uprzednio odroczone- z uwagi na urlop sędziego (k.1150). Uchybienie przepisowi art. 410 k.p.k. skarżący łączy z okolicznością nieujawnienia przy ponownym rozpoznaniu sprawy przez Sąd Rejonowy złożonych przez E. B. na etapie postępowania przygotowawczego w dniu 5 sierpnia 2005r. zeznań – k.130-131, a także w dniu 01 kwietnia 2010r. (k.630) i w dniu 06 maja 2010r. jego wyjaśnień, pomimo, że stanowiły one podstawę do czynienia ustaleń faktycznych w pisemnych motywach zaskarżonego wyroku. Natomiast uchybienie art. 394 k.p.k. obrona wywodzi z faktu uznania za ujawnione na rozprawie w dniu 13 grudnia 2012r. dowodów zawartych w aktach sprawy, przy czym strony nie zajęły stanowiska co ich ujawnieniu (k.1194). Przychylając do poglądu obrońcy oskarżonego, że we wskazanym zakresie doszło w pierwszej instancji do naruszenia prawa procesowego, należy jednocześnie podkreślić, że wszystkie sugerowane przez skarżącego uchybienia należą do tzw. względnych podstaw odwoławczych określonych w art. 438 pkt 2 k.p.k. Skuteczność zarzutu o jakim mowa w przepisie art. 438 pkt 2 k.p.k., jest wynikiem nie tylko stwierdzenia naruszenia prawa procesowego przez sąd, ale i możliwości jego wpływu na treść orzeczenia tego sądu. O istotnym wpływie obrazy przepisów postępowania na treść orzeczenia można mówić dopiero wtedy, gdy zasadnie wykaże się, iż kwestionowane rozstrzygnięcie byłoby w istotny sposób odmienne od tego, które w sprawie zapadło (vide postan. SN z 18 marca 2003 r., IV KKN 332/00, LEX nr 77447). W niniejszej sprawie sytuacja taka jednak nie zachodzi. Skarżący nie wykazał poza samymi faktami procesowymi, z którymi związane są poszczególne uchybienia, aby miały one wpływ na stan sprawy w stopniu dyskwalifikującym zaskarżone orzeczenia.

Z treści art. 404 § 2 k.p.k. wynika, że od zasady prowadzenia rozprawy odroczonej w nowym terminie od początku przewidziano wyjątek dla sytuacji, gdy skład sądu nie uległ zmianie, zaś strony nie zgłosiły sprzeciwu. Ponieważ wówczas prowadzenie rozprawy w dalszym ciągu może nastąpić wyjątkowo, do oceny sądu należy, czy - mimo braku sprzeciwu stron - rozprawy nie należy jednak prowadzić od początku. Dokonanie przez sąd trafnej w tym przedmiocie oceny ma zatem decydujące znaczenie dla prawidłowego przebiegu procesu z uwzględnieniem zasady ciągłości rozprawy, zaś konstatację tę należy odnieść również do sytuacji, gdy - dla wykorzystania przysługującego uprawnienia w celu niemającym ścisłego związku z celem procesu - sprzeciw został zgłoszony (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 13 czerwca 2002 r., V KKN 256/01).

W niniejszej sprawie skarżący, wskazując na obrazę przepisu art. 404 § 2 k.p.k., nie przedstawił argumentów przekonujących o możliwości niekorzystnego dla oskarżonego wpływu tego uchybienia na treść wyroku. Zauważyć przy tym trzeba, że skoro żadna ze stron nie zgłosiła w toku postępowania pierwszoinstancyjnego odpowiedniego wniosku i nie dała wyrazu swojej dezaprobachie dla kontynuowania rozprawy, (a wręcz jak wynika z protokołu rozprawy strony zgodnie wniosły o prowadzenie rozprawy w dalszym ciągu- k. 1150), to wnioskować należy, że zarówno strony, jak i Sąd Rejonowy w realiach faktycznych niniejszej sprawy, nie znalazły powodów przemawiających za koniecznością rozpoznania sprawy od początku. Brak formalnego postanowienia potwierdzającego stanowisko Sądu Rejonowego w kwestii kontynuowania rozprawy odroczonej w takiej sytuacji nie może mieć zatem zasadniczego znaczenia procesowego (por. także: postanowienie SN z dnia 1.07.2010r. w sprawie IV KK 150/10).

Przyznając rację obrońcy oskarżonego, że naruszenie przepisu art. 410 k.p.k. należy do kategorii poważnych uchybień procesowych, wskazać jednak trzeba, iż samo stwierdzenie powyższego nie przesądza o konieczności ponowienia postępowania dotkniętego tym uchybieniem. Obrońca w żaden zatem sposób nie wykazał, by fakt przytoczenia w podstawie ustaleń nieujawnionych na rozprawie główniej zeznań E. B. mógł mieć jakikolwiek wpływ na przeprowadzoną przez Sąd meriti ocenę wiarygodności tego dowodu, a co za tym idzie, na ustalenia o odpowiedzialności karnoskarbowej oskarżonego. Ograniczając się do ogólnikowych postulatów dotyczących obrazę przywołanego przepisu, obrona pominęła całkowicie warstwę merytoryczną tych zeznań. Wszak jak wynika z protokołu rozprawy z dnia 08 września 2011r., Sąd I instancji odczytał na podstawie art. 391 § 1 k.p.k. zeznania E. B. złożone podczas pierwszego rozpoznania sprawy w dniu 29 grudnia 2010r. (k.819-829) i w dniu 07 lutego 2011r. (k.839-840). Dostrzegając przy tym fakt, że relacje wskazanego świadka ulegały w toku postępowania istotnym modyfikacjom w odniesieniu do pierwszych jego zeznań złożonych w dniu 5 sierpnia 2005r., stwierdzić należy, że odczytane przez Sąd Rejonowy- przy ponownym rozpoznaniu sprawy zeznania świadka złożone w dniu 07 lutego 2011r.-, stanowiły szczegółowe ustosunkowanie się do wszystkich jego depozycji, również tych jakościowo odmiennych. W sytuacji, gdy Sąd I instancji de facto wprowadził do procesu wszystkie relacje świadka-który również umotywował powody zmiany swojej wersji zdarzeń-, a następnie wykorzystał je w pisemnych motywach zaskarżonym wyroku, o istotnym wpływie obrazę art. 410 k.p.k. na treść orzeczenia nie może być mowy.

Również zarzut obrazę art. 394 k.p.k. nie może być skuteczny. Sam fakt, że w postanowieniu Sąd I instancji zawarł stwierdzenie o „ujawnieniu wszystkich dowodów bez ich odczytywania znajdujących się w aktach sprawy” bez uzyskania stanowiska stron co do konieczności ich odczytania na rozprawie, nie może stanowić podstawy do uchylenia zaskarżonego wyroku. Jak wynika bowiem z pisemnych motywów zaskarżonego orzeczenia, a także z akt sprawy, Sąd Rejonowy przy ponownym rozpoznaniu sprawy procedował w oparciu o materiał dowodowy o charakterze materialnym znany stronom już przy pierwszym rozpoznaniu sprawy. Postępowanie dowodowe zostało uzupełnione o dowody osobowe w postaci zeznań świadków i opinii biegłych z zakresu budownictwa, których ujawnianie rządzi się odrębnymi zasadami. W takiej sytuacji brak pozyskania stanowiska stron co do „ujawnienia bez odczytywania wszystkich dowodów znajdujących się w aktach sprawy” nie mógł wpłynąć na treść wyroku.

Przechodząc w tym miejscu do analizy rozważań zawartych w apelacji obrońcy oskarżonego stwierdzić należy, że sformułowane zarzuty sprowadzają się do zanegowania dokonanej przez Sąd I instancji analizy zeznań E. B., który to świadek w ocenie skarżącej jest niewiarygodny, bezpodstawnie kieruje podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego na oskarżonego z racji osobistego interesu w obciążaniu M. K. (1). Zauważyć należy, że jako zasadniczy motyw do składania zeznań obciążających oskarżonego, skarżąca wskazywała na grożącą mu odpowiedzialność podatkową z tytułu nieodprowadzenia należnego podatku, od „faktur” dokumentujących wykonane w rzeczywistości prace wylewkowe. Stwierdzić jednak należy, że dopatrywanie się w powołanej okoliczności motywu wiodącego dla składania depozycji w swej treści niekorzystnych dla oskarżonego jest daleko niewystarczające. Skarżący pomija bowiem, że E. B. ujawniając szczegóły współpracy z oskarżonym, jednocześnie nie ekskulpował swojej osoby, szczerze ujawniając swoją rolę w przestępczym procederze, za którą poniósł adekwatną odpowiedzialność karną i skarbową. Sugestie skarżącego o bardziej opłacalnym, jednak niezgodnym z rzeczywistością- w kontekście odpowiedzialności skarbowej- zadenuncjowaniu oskarżonego są pozbawione jakichkolwiek racjonalnych podstaw i oparte są na hipotezie oderwanej od przeprowadzonych w sprawie dowodów. Hipoteza ta nie wyjaśnia bowiem nasuwających się wątpliwości

co do sposobu dokumentowania rzekomo przeprowadzonych transakcji. Wszak- jak prawidłowo ustalił to Sąd I instancji- dokumentacja tych transakcji w tym umowy i zlecenia na wykonanie robót, protokoły odbioru robót i dokumenty KW wypłaty wynagrodzenia, a także dokumentacja podatkowa w tym korekty deklaracji VAT-7 i podatku dochodowego zostały sporządzone dopiero w 2003 roku, w trakcie prowadzonego postępowania kontrolnego w Urzędzie Kontroli Skarbowej w O.. Powyższe w sposób jednoznaczny wskazuje, że dokumentacja miała na celu uwiarygodnienie sytuacji podatkowej M. K. (1), z drugiej zaś uzasadnia sugerowaną przez skarżącego „bierność” E. B. w odprowadzeniu należnego podatku od faktur. Sam fakt, że świadek nie potrafił określić, w jaki sposób miał być uiszczany podatek VAT, świadczy o tym, że proceder przestępczy został w całości zaplanowany przez M. K. (1), na którym to również spoczywała kwestia ewentualnych zobowiązań podatkowych. Nie ulega przy tym wątpliwości fakt, że same faktury były wypisywane na bieżąco, w sytuacji, w której miały one dokumentować transakcje, które następnie stanowiły podstawę do zaniżenia dochodu podlegającego opodatkowaniu w składanych przez oskarżonego deklaracjach VAT-7.

Zauważyć należy, że w dalszej kolejności skarżący wskazuje na sprzeczności w zeznaniach E. B.. Rzeczą jednak w tym, że rozbieżności były przedmiotem szczegółowej oceny przez Sąd I instancji. Wbrew twierdzeniom skarżącego, świadek wprost i jednoznacznie zeznał, że faktury podpisane były podczas wizyt M. K. (1) u niego w domu (k.820).

Jakkolwiek sam fakt podjęcia leczenia kardiologicznego przez E. B. w okresie zbiegającym się z rzekomo wykonanymi pracami remontowymi, nie może świadczyć o niepodobieństwie wykonania tych prac przez firmę wymienionego, niemniej uzasadnia motyw udziału E. B. w przestępczym procederze. W świetle depozycji świadka wynika, że wyraził zgodę na współpracę z oskarżonym, chcąc mieć m.in. środki finansowe na leczenie.

Skarżąca uzasadnia również powody wizyty oskarżonego wraz z jego matką w domu E. B. po wszczęciu postępowania kontrolnego, zaniepokojeniem związanym z nieewidencjonowaniem faktur przez świadka. Rzeczą jednak w tym, że podczas tej wizyty wymienieni instruowali wymienionego, jakiej treści wyjaśnienia ma składać w razie przesłuchania go przez funkcjonariuszy skarbowych.

W dalszej kolejności, skarżąca przedstawia swoją krytyczną ocenę opinii biegłego H. d.jako niemającej żadnego wsparcia w przeprowadzonych w sprawie dowodów. Obrona pomija jednak, że Sąd I instancji uznał opinię wskazanego biegłego jako niezaskługującą na podzielenie, co de facto skutkowało podjęciem decyzji o powołaniu kolejnego biegłego J. B.. W takiej sytuacji wskazywanie przez skarżącą na mankamenty przedmiotowej opinii jest bezprzedmiotowe. Wywodzenie zaś, że opinia nie wskazuje na niewykonanie przez firmę (...)wskazanych w fakturach prac jest nieuzasadnione. Wszak opinia biegłego nie mogła stanowić środka dowodowego zmierzającego do weryfikacji tezy oskarżonego o wykonaniu prac remontowych, stanowiących następnie przedmiot faktur, gdyż w tym zakresie zasadnicze znaczenie miały dowody o charakterze osobowym i tego typu ustalenie faktyczne nie mogło stanowić przedmiotu opiniowania przez biegłego. Natomiast opinia miała na celu ustalenie, czy wartość fakturowanych przez E. B.prac znajdowała pokrycie w wartościach kosztorysowych odpowiadających zakresom wykonywanym przez M. K. (1)robót budowlanych, czy odpowiadała cenom rynkowych, a także czy całość prac zrealizowanych przez firmę (...)była z ekonomicznego punktu widzenia uzasadniona. Wskazać należy również, że zasługują na podzielenie zastrzeżenia biegłego J. B.(w tym również biegłego H. d.) wskazujące na lakoniczność i niekompletność faktur. Odwoływanie się w tym zakresie przez skarżącą do tej okoliczności, że objęte niniejszym postępowaniem zdarzenia miały miejsce 10 lat temu, nie zwalniało od kompletności danych zawartych w tych fakturach. Powyższy obowiązek wynikał z obowiązujących na dzień popełnienia przestępstw przepisach w postaci Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999r . w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Końcowo odnosząc się wreszcie do sugerowanego przez skarżącą błędu w ustaleniach faktycznych co do dysponowania przez firmę (...)zasobami ludzkimi, umożliwiającymi wykonanie prac wylewania posadzek, stwierdzić należy, że nie zasługuje na uwzględnienie. Argumentacja skarżącej ukierunkowana jest bowiem na wykazanie uchybienia Sądowi I instancji, mającego polegać na nieustaleniu, kto w rzeczywistości wykonywał stanowiące przedmiot zakwestionowanych faktur prace remontowe. Apelująca pomija jednak, że przedmiotem niniejszego postępowania nie jest kwestia kto wykonał prace wylewkowe na rzecz firmy oskarżonego, ale czy była to firma (...). Przeprowadzone przez

Sąd I instancji postępowanie dowodowe wykazało w sposób niebudzący wątpliwości, że forma E. B. nie brała udziału w zdarzeniach gospodarczych, następnie udokumentowanych w przedmiotowych fakturach. Na tym tle słuszny jest pogląd Sądu I instancji, odwołujący się do ugruntowanego stanowiska judykatury, że „ faktura nierzetelna”, o jakiej mowa w art. 62 § 2 k.k.s., to zarówno faktura **nieodzwierciedlająca rzeczywistego przebiegu zdarzenia odnośnie do niektórych tylko jego elementów**, przy zaistnieniu jednak samej transakcji, jak i "faktura fikcyjna", dokumentująca czynność w ogóle niezaisntniałą (zob. wyroki Sądów Apelacyjnych we Wrocławiu z dnia 18 kwietnia 2012r., sygn. akt II AKa 92/12; w Katowicach z dnia 02 lutego 2011r., sygn. akt II AKa 476/10; w Krakowie z dnia 28 kwietnia 2004r., sygn. akt II AKa 65/04).

Reasumując, dokonanych ustaleń - wbrew odmiennym wywodom apelującej - nie można uznać za dowolne. Zważania Sądu Rejonowego nie wykraczają również poza ramy swobody, określonej przez art. 7 k.p.k., nie naruszają również wskazywanego w apelacji przepisu art. 424 § 1 pkt 2 k.p.k.

Bez względu na powyższe na uwzględnienie zasługiwała apelacja prokuratora w zakresie sformułowanego zarzutu obrazy prawa materialnego. Z pkt I a i I b części dyspozycyjnej zaskarżonego wyroku wynika bowiem, że Sąd I instancji za czyny ujęte w ramy kwalifikacji prawnej z art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 61 § 1 k.k.s. i art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 7 § 1 k.k.s. skazał M. K. (1) odpowiednio na karę sześciu miesięcy pozbawienia wolności oraz grzywnę w rozmiarze 100 stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na 100 złotych oraz karę 10 miesięcy pozbawienia wolności oraz grzywnę w rozmiarze 200 stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na 100 złotych. W konsekwencji Sąd Rejonowy wymierzył oskarżonemu karę łączną roku pozbawienia wolności i karę grzywny w rozmiarze 150 stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na 100 złotych. Nie ulega wątpliwości fakt, że zaskarżone rozstrzygnięcie w zakresie orzeczonej kary łącznej grzywny wykazuje wadliwość materialną. Wszak art. 39 § 1 k.k.s., określa dolną i górną granicę możliwej do wymierzenia kary łącznej, których właściwy sąd nie może przekroczyć. Dolny próg kary łącznej wyznacza najwyższa z wymierzonych za pozostające w zbiegu przestępstwa kar. Z kolei górny określony jest przez sumę kar z tym, że nie może ona przekroczyć maksymalnych granic rodzajowych tj. 1080 stawek dziennych. W takiej sytuacji orzeczenie przez Sąd meriti kary łącznej grzywny w wymiarze 150 stawek dziennych pozostawało w sprzeczności z treścią przywołanego przepisu. Sąd I instancji dostrzegając również wskazane uchybienie, podniósł, że intencją Sądu było de facto orzeczenie za czyn z punktu Ib kary grzywny w wymiarze 150 stawek dziennych, a w konsekwencji kary łącznej w wymiarze 200 stawek dziennych (k. 1245v). W ocenie Sądu odwoławczego tak ukształtowana kara jednostkowa grzywny za czyn z punktu Ib i w konsekwencji kara łączna grzywny realizują wymóg nie tylko poprawności materialnej orzeczenia, ale również w pełni oddają ładunek kryminogenności popełnionych przez oskarżonego czynów, zważając na kwotę uszczuplonej należności publicznoprawnej oraz sposób zachowania oskarżonego.

Odczytując jednak całość rozważań zawartych w części motywacyjnej apelacji prokuratora, zauważyć należy, że jej autorka wskazywała również na rażącą niewspółmierność orzeczonych jednostkowych kar grzywnien oraz łącznej kary grzywny, zarówno w kontekście jej rażącej łagodności, a dotyczącej ukształtowanego wymiaru ich stawek dziennych, jak i rażącej surowości, a dotyczącej wysokości poszczególnej stawki dziennej. Prokurator zaś na rozprawie odwoławczej zmodyfikował wniosek apelacyjny, wnosząc o wymierzenie oskarżonemu kary łącznej grzywny w rozmiarze 200 stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki po 150 złotych każda. Stwierdzić należy, że ukształtowana przez Sąd I instancji stawka dzienna grzywny na kwotę 100 złotych odpowiada prawu i w pełni uwzględnia dochody oskarżonego jego warunki osobiste, rodzinne, stosunki majątkowe i możliwości zarobkowe. Stąd też podzielenie zmodyfikowanego postulatu prokuratora o podwyższenie stawki dziennej do kwoty 150 złotych stanowiłoby zbyt daleko idąca represję dla oskarżonego, nie znajdującą uzasadnienia. Należy bowiem podkreślić, że nie każda różnica w ocenie wymiaru kary może uzasadniać postawienie skutecznego zarzutu jej rażącej niewspółmierności. Kara tylko wtedy może być uznana za rażąco surową, kiedy, w kontekście wszystkich okoliczności odnoszących się do czynu i osoby sprawcy, nie można jej zaakceptować. Tymczasem ta wymierzona oskarżonemu biorąc pod uwagę okoliczności określone w art. 23 § 3 k.k.s.- jawi się, jako sprawiedliwa, adekwatna, słowem współmierna.

Sąd odwoławczy nie znalazł również podstaw do kwestionowania rozstrzygnięcia Sądu Rejonowego co do orzeczonych wobec oskarżonego jednostkowych kar pozbawienia wolności i w konsekwencji kary łącznej pozbawienia wolności. Podzielić należy w pełni zaprezentowane w uzasadnieniu wyroku zapatrywania co do społecznej szkodliwości czynu, stopnia zawinienia, celów wychowawczych i ogólnoprewencyjnych. Nadmienić należy, że decyzja Sądu meriti o zastosowaniu środka probacyjnego, uwzględniająca uprzednią niekaralność oskarżonego jest również prawidłowa. W konsekwencji powyższych rozważań, Sąd odwoławczy, dokonał korekty w zakresie rozstrzygnięcia o orzeczonej w punkcie Ib kary jednostkowej grzywny i w konsekwencji kary łącznej, w sposób opisany w wyroku, w pozostałym zakresie orzeczenie jako słuszne utrzymując w mocy (art. 437 § 1 i 2 k.p.k.).

Sąd Okręgowy na podstawie art. 636 § 1 k.p.k. zasądził na rzecz Skarbu Państwa od oskarżonego koszty sądowe za postępowanie odwoławcze, zwalniając go zaś na podstawie art. 624 § 1 k.p.k. od opłaty.