

Sygn. akt IV Ka 469/16

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 24 kwietnia 2017r.

Sąd Okręgowy w Kaliszu IV Wydział Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący: SSO Maria Siwek-Walczak

Protokolant st.sekr.sądowy Władysława Pospieszyńska

przy udziale oskarżyciela skarbowego z Pierwszego Urzędu Skarbowego

w Kaliszu Grzegorza Grześkiewicza

po rozpoznaniu w dniach 21 lutego oraz 4 i 24 kwietnia 2017r.

sprawy K. O.

oskarżonego z art. 54§2 k.k.s. w zbiegu z art.60§1k.k.s. w zw. z art. 6§2 k.k.s

w zw. z art. 7§1 k.k.s.

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Kaliszu

z dnia 9 listopada 2016r. sygn. akt VII K 29/16

I. Zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób , że :

1) na podstawie art. 66§1k.k. i art. 67§1k.k. w zw. z art. 20§2 k.k.s postępowanie wobec oskarżonego K. O. warunkowo umarza na okres próby 2 (dwóch) lat, przyjmując , iż w okresie od lipca 2014r. do marca 2015r. w K. woj. (...), prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą K. O. z siedzibą przy ul. (...), NIP (...), uchylił się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług w ten sposób ,że działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu z góry powziętego zamiaru, nie złożył deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT – 7 za miesiące lipiec, sierpień , wrzesień, październik, listopad i grudzień 2014r. oraz styczeń , luty i marzec 2015r. przez co naraził i w konsekwencji uszczuplił podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 10.312 złotych i w okresie tym nie prowadził ewidencji sprzedaży i zakupów dla potrzeb podatku od towarów i usług czym wyczerpał znamiona przestępstwa skarbowego z art. 54 § 2 k.k.s. i art. 60§1k.k.s w zw. z art. 6 § 2 k.k.s i art. 7§1 k.k.s.

2) na podstawie art. 41 § 2 k.k.s. zobowiązuje oskarżonego do uzupełnienia wskazanej powyżej , a uszczuplonej należności publicznoprawnej w całości w terminie 1 roku.

II. Zwalnia oskarżonego od kosztów sądowych za postępowanie odwoławcze.

Sygn. akt IV Ka 469/16

UZASADNIENIE

Sąd Rejonowy w Kaliszu w wyroku z dnia 9 listopada 2016r. w sprawie VII K 29/16, uznał oskarżonego K. O. za winnego tego, że w K. woj. (...), prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą K. O. z siedzibą przy ul. (...), NIP (...), w okresie od 11.12.2013 roku do 27.04.2015 roku uchylił się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług w ten

sposób, że działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru, nie złożył deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za miesiące: 12.2013., 01, 02., 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12 - 2014r., 01, 02, 03 - 2015r. przez co naraził i w konsekwencji uszczuplił podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 34.753 zł, w zbiegu z nie prowadzeniem ewidencji sprzedaży i zakupów dla potrzeb podatku od towarów i usług za wyżej wymienione okresy, to jest czynu wyczerpującego dyspozycję art. 54 § 2 kks i art. 60 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks i za to na podstawie art. 54 § 2 kks w zw. z art. 7 § 2 kks wymierzył mu karę 50 stawek dziennych grzywny, ustalając wysokość stawki dziennej na kwotę 62 złote.

Sąd zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa kwotę 380 złotych tytułem zwrotu kosztów sądowych.

Apelację od powyższego wyroku złożył obrońca oskarżonego i zaskarżył wyrok w całości.

Wyrokowi zarzucił naruszenie przepisów postępowania, które mogło mieć wpływ na treść orzeczenia:

1) art. 7 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks poprzez przekroczenie granic zasady swobodnej oceny dowodów w postaci wyjaśnień oskarżonego złożonych w postępowaniu przygotowawczym i jurysdykcyjnym oraz zeznań świadka M. H. złożonych w postępowaniu jurysdykcyjnym poprzez taką ocenę wskazanych depozycji, która nie uwzględniała całokształtu okoliczności, w jakich wyjaśnienia te i zeznania zostały złożone, w szczególności pominięcie faktu, że wyjaśnienia oskarżonego złożone w postępowaniu przygotowawczym były znacznie krótsze i mniej szczegółowe aniżeli zeznania złożone na rozprawie oraz tego, że wyjaśnienia złożone na rozprawie są zbieżne z zeznaniami świadka M. H. oraz dokumentami w postaci umowy łączącej oskarżonego i świadka oraz pismem ubezpieczyciela (...) SA z dnia 2 marca 2016 roku;

2) art. 7 kpk w zw. z art. 410 kpk i w zw. z art. 113 § 1 kks poprzez pominięcie w toku wyrokowania dowodu z dokumentu w postaci pisma ubezpieczyciela (...) SA z dnia 2 marca 2016 roku oraz taką ocenę zeznań świadka M. H., która nie uwzględniała treści tego dokumentu, a w szczególności faktu przyjęcia przez ubezpieczyciela odpowiedzialności za błąd w działaniu biura księgowego;

3) art. 424 § 1 pkt 2 kpk w zw. z art. 410 kpk i art. 366 § 1 kpk i w zw. z art. 113 § 1 kks poprzez niedostateczne rozważenie w toku wyrokowania całokształtu okoliczności dotyczących strony podmiotowej i winy oskarżonego, w szczególności nierozważenie, czy oskarżony działał z zamiarem bezpośrednim kierunkowym w celu popełnienia czynu zabronionego, oraz czy w danych okolicznościach w obliczu błędów księgowych, którym oskarżony zlecił prowadzenie księgowości i czuwanie nad momentem, w których oskarżony zobligowany będzie do rejestracji jako podatnik czynny podatku od towarów i usług można było wymagać od oskarżonego zachowania wyższego standardu staranności, a tym samym nierozważenie tego, czy oskarżonemu można przypisać winę.

Wskazane naruszenia miały wpływ na treść orzeczenia, gdyż doprowadziły do błędnego ustalenia stanu faktycznego, w myśl którego oskarżony działał w zamiarze bezpośrednim popełnienia czynu zabronionego w postaci uchylecia się od opodatkowania i w konsekwencji zastosowania odpowiednich norm prawa materialnego - skazania oskarżonego za zarzucane mu czyny.

Podnosząc powyższe zarzuty obrońca oskarżonego wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez:

1. uniewinnienie oskarżonego K. O. od zarzucanego mu czynu;
2. zasądzenie od Skarbu Państwa na rzecz K. O. kosztów sądowych, w tym kosztów pomocy prawnej udzielonej oskarżonemu przez adwokata.

Z ostrożności procesowej, na wypadek gdyby Sąd II instancji nie znalazł podstaw do uniewinnienia K. O., obrońca oskarżonego zarzucił zaskarżonemu wyrokowi naruszenie przepisów prawa materialnego, a to art. 41 § 1 kks w zw. z art. 20 § 2 kks i art. 66 § 1 kk poprzez jego niezastosowanie w sytuacji, gdy z uzasadnienia wyroku Sądu I instancji wynika, że spełnione zostały przesłanki zastosowania warunkowego umorzenia postępowania wobec oskarżonego K. O..

W związku z tym zarzutem obrońca oskarżonego wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez warunkowe umorzenie postępowania karnego wobec oskarżonego K. O. na okres próby 2 lat, a ponadto o zasądzenie na rzecz oskarżonego od Skarbu Państwa kosztów postępowania odwoławczego według norm przepisanych.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Apelacja jest częściowo zasadna.

Przede wszystkim za trafny należało uznać zarzut przeprowadzenia przez sąd I instancji nieprawidłowej oceny zebranych w sprawie dowodów. Zdaniem Sądu Okręgowego ocena zaprezentowana przez Sąd Rejonowy jest oceną mało wnikliwą, niepełną i jednostronną. W szczególności taka nieprawidłowa ocena miała miejsce w stosunku do wyjaśnień oskarżonego oraz zeznań świadka M. H.. Sąd Rejonowy uznał za niewiarygodne wyjaśnienia oskarżonego złożone w postępowaniu sądowym, w których podał, iż przed lipcem 2013r. nie był płatnikiem podatku VAT oraz, iż uchylanie się przez niego od podatku VAT w zarzucanym mu okresie nie było celowe. O ile w pierwszym zakresie faktycznie uzyskane dokumenty wskazują, iż oskarżony był przed lipcem płatnikiem podatku VAT i z tego tytułu musiał posiadać wiedzę co do obowiązków na nim z tego tytułu ciążyących, to nie można zgodzić się z tym, iż wyjaśnienia oskarżonego z dochodzenia w zakresie drugiej z wskazanych powyżej okoliczności miały charakter niespójny oraz niezgodny z wiarygodnymi w tym zakresie zeznaniami świadka H.. Analizując wyjaśnienia oskarżonego z dochodzenia należy stwierdzić, iż jakkolwiek oskarżony oświadczył w nich, iż przyznaje się do popełnienia zarzucanego mu czynu, to jednak z dalszej treści tych wyjaśnień oraz z postawy oskarżonego prezentowanej na dalszym etapie postępowania wynika, iż przyznanie to miało jedynie charakter formalny i nie można w oparciu o nie ustalić, iż oskarżony przyznał się do popełnienia przestępstwa skarbowego. Zwrócić należy uwagę na to, iż oskarżony nie posiada wykształcenia prawniczego, w postępowaniu przygotowawczym nie korzystał z pomocy obrońcy i w sytuacji gdy nawet dla osób posiadających wiedzę prawniczą trudnym jest odróżnienie powstania zobowiązania podatkowego od popełnienia przestępstwa skarbowego, nie można stwierdzić czy oskarżony uznał zobowiązanie podatkowe, czy też potwierdził fakt popełnienia przestępstwa. Aby przyjąć to drugie należy wykazać sprawcy winę, a w przypadku przestępstwa skarbowego z art. 54 kks musi być to wina umyślna w postaci zamiaru bezpośredniego. Sprawcy tego przestępstwa należy wykazać chęć uchylecia się od opodatkowania, to jest niepłacenia należnego podatku. Wykluczone jest popełnienie tego przestępstwa w zamiarze ewentualnym. Zdaniem sądu odwoławczego uwzględniając powyższą uwagę nie można w obu wyjaśnieniach oskarżonego złożonych w trakcie postępowania dopatrzeć się niespójności wskazanej przez sąd I instancji. Sąd odwoławczy nie dopatruje się również rozbieżności we wskazanym w uzasadnieniu sądu I instancji zakresie między wyjaśnieniami oskarżonego a zeznaniami świadka M. H.. Wręcz przeciwnie, za wyjątkiem jednego elementu który zostanie omówiony w dalszej części uzasadnienia, treść tych dowodów jest zbieżna i wskazująca na to, iż nieuiszczenie przez oskarżonego w opisanym w zarzucie okresie podatku VAT i nieprowadzenie związanej z tym ewidencji było wynikiem błędu systemu komputerowego, którego nieświadoma była zarówno świadek jako prowadząca oskarżonemu księgowość, jak i oskarżony, i to aż do czasu kontroli skarbowej. Sąd oceniając wyjaśnienia oskarżonego, jak i zeznania świadka H. nie uwzględnił tego, iż na takie przeświadczenie oskarżonego, do czasu zawieszenia działalności w lipcu 2014r. wskazuje to, iż aż do kontroli skarbowej oskarżony nadal składał PIT-28. Za prawdziwością wersji podanej przez świadka H. przemawia również uznanie odpowiedzialności odszkodowawczej zakładu ubezpieczeń, w którym jej biuro było ubezpieczone co do poniesionych odsetek od zaległości podatkowej, w związku z błędem przez jej biuro popełnionym (k. 26). Zdaniem sądu odwoławczego oceniając wyjaśnienia oskarżonego sąd skoncentrował się jedynie na wykazaniu tego, iż oskarżonemu znane były obowiązki ciężące na płatniku podatku VAT, zaprzestał natomiast dokonania ustaleń w zakresie jego świadomości co do tego czy stał się on podatnikiem tego podatku. Ta druga okoliczność ma natomiast decydujące znaczenie dla oceny zamiaru oskarżonego. Zgodzić więc należy się z obrońcą oskarżonego, iż zebrane w sprawie dowody nie wskazują, iż w okresie od grudnia 2013r. do czerwca 2014r. oskarżony miał świadomość przekroczenia progu uprawniającego do zwolnienia od płacenia podatku VAT i w konsekwencji zamiar popełnienia zarzucanego mu przestępstwa.

Inaczej natomiast kształtuje się sytuacja oskarżonego począwszy od lipca 2014r., od kiedy to przez okres 6 miesięcy do grudnia 2017r. oskarżony miał zawieszona działalność gospodarczą. Oskarżony podał, iż powodem zawieszenia

działalności była ciężka choroba jego ojca. Zwrócić należy jednak uwagę na zeznania M. H., która wskazała iż jakkolwiek oskarżony nie podał jej powodu zawieszenia działalności, to podejrzewa, że spowodowane to było zbliżeniem się do przekroczenia limitu 150 tys. zł obrotu, czego oskarżony był jej zdaniem świadomy. Sąd uznał za przekonujące w tym zakresie zeznania M. H.. To, iż osiągnięty z działalności gospodarczej przez oskarżonego od stycznia do czerwca 2014r przychód ewidencjonowany osiągnął w czerwcu 2014 roku kwotę ponad 137 tys. wynika z zestawienia sporządzonego przez US w K. (k. 7v akt KS/60-72/15/D). Zwrócić należy uwagę również i na to, iż w tym okresie oskarżony posiadał ponadto przychód niezawidencjonowany (k. 10 akt skarbowych). Z powyższego wynika, iż zeznania świadka H. w tym zakresie są przekonujące, a jej osąd co do przyczyn zawieszenia działalności uzasadniony. Nie kwestionując choroby ojca oskarżonego, zwrócić należy uwagę na to, iż choroba ojca nie stanowiła przeszkody do prowadzenia przez oskarżonego działalności, z której uzyskiwał przychód nieewidencjonowany. Nie był on przy tym tak nieistotny, jak to próbował opisać oskarżony, Z zestawienia wynika bowiem, iż w ciągu 6 miesięcy oskarżony osiągnął przychód w kwocie ponad 30 tys. złotych (k.10 akt skarbowych). Powyższe okoliczności wskazują, iż oskarżony zdawał sobie sprawę, iż w lipcu 2014r. przekroczył próg 150 tys. złotych uprawniający do rozliczania się w oparciu o zryczałtowany podatek dochodowy i tym samym winien rozpocząć uiszczanie podatku VAT. W takiej sytuacji należało więc przyjąć iż oskarżony prowadząc niezawidencjonowaną sprzedaż w warunkach gdy przekroczył już stosowny próg uprawniający do zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT, i wiedząc, iż w takiej sytuacji zobowiązany jest do uiszczania VAT, nie uiszczając tego podatku, uchylił się od niego. Biorąc pod uwagę powyższe Sąd Okręgowy uznał, iż oskarżony w okresie od lipca 2014r. do marca 2015r. w K. woj. (...), prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą K. O. z siedzibą przy ul. (...), NIP (...), uchylił się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług w ten sposób, że działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu z góry powziętego zamiaru, nie złożył deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT – 7 za miesiące lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad i grudzień 2014r. oraz styczeń, luty i marzec 2015r.

Przy ustaleniu wysokości uszczuplonego w ten sposób podatku sąd odwoławczy wziął pod uwagę wyliczenia zawarte w karcie informacyjnej o ujawnieniu czynu zabronionego (k. 2v- akt skarbowych) W tabeli zawartej w tym dokumencie dotyczącej sprzedaży prowadzonej przez oskarżonego w 2014 roku, wyszczególniono zarówno nieewidencjonowaną sprzedaż prowadzoną przez oskarżonego w okresie od lipca do grudnia 2014 roku, ja również należny z tego tytułu podatek VAT. Z prostego podliczenia wynika, iż za powyższy okres oskarżony winien uiścić podatek VAT w wysokości 6.513 złotych. Od sprzedaży prowadzonej w okresie od stycznia do marca 2015 roku oskarżony winien natomiast uiścić podatek VAT w kwocie 3800 złotych (k. 3 akt skarbowych). Po zsumowaniu powyższych dwóch należności wynika, iż wartość uszczuplonego przez oskarżonego podatku VAT wyniosła 10.312 złotych. Powyższa kwota przekracza ustawowy próg, o którym mowa w art. 53§6 w zw. z §3 i§4 kks. Zgodnie z Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 11 września 2014r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2015 roku (Dz. U. z 2014r., poz. 1220) od dnia 1 stycznia 2015 roku minimalne wynagrodzenie za pracę wynosiło 1750 złotych. Wysokość podatku VAT od którego oskarżony się uchylił, przekroczyła pięciokrotność tak określonego minimalnego wynagrodzenia, nie przekroczyła jednak jego dwustukrotności (art. 53§ 14 kks) i tym samym należało przyjąć, iż kwota uszczuplonego przez oskarżonego podatku VAT jest małej wartości.

Godzi się zauważyć, iż od momentu gdy oskarżony stał się podatnikiem podatku VAT, ciążył na nim obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży i zakupów, z którego się również nie wywiązał.

W powyższej sytuacji Sąd Okręgowy zmienił zaskarżony wyrok w ten sposób, że uznał, iż oskarżony w okresie od lipca 2014r. do marca 2015r. w K. woj. (...), prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą K. O. z siedzibą przy ul. (...), NIP (...), uchylił się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług w ten sposób, że działając w krótkich odstępach czasu w wykonaniu z góry powziętego zamiaru, nie złożył deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT – 7 za miesiące lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad i grudzień 2014r. oraz styczeń, luty i marzec 2015r. przez co naraził i w konsekwencji uszczuplił podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 10.312 złotych i w okresie tym nie prowadził ewidencji sprzedaży i zakupów dla potrzeb podatku od towarów i usług czym wyczerpał znamiona przestępstwa skarbowego z art. 54 § 2 kks i art. 60§1kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 7§1 kks.

Z tego względu, iż oskarżony działał w krótkich odstępach czasu z wykorzystaniem tego samego zamiaru czyn oskarżonego należało zakwalifikować jako jeden czyn zabroniony w oparciu o przepis art. 6§1 kks, a z tego względu, iż oskarżony czynem tym wyczerpał znamiona dwóch przepisów podlegał on kumulatywnej kwalifikacji w oparciu o art. 7§1 kks.

Uznając, iż oskarżony wyczerpał swym działaniem znamiona powyższego przestępstwa sąd odwoławczy uznał, iż istnieją przesłanki do warunkowego umorzenia wobec oskarżonego postępowania i na podstawie art. 66§1 kk i art. 67§1 kk w zw. z art. 20§2 kks postępowanie to wobec oskarżonego K. O. warunkowo umorzył na okres próby 2 lat.

Analizując stopień winy i stopień szkodliwości społecznej czynu oskarżonego, pod kątem okoliczności wymienionych w art. 53§7 kks, należy stwierdzić, iż nie są one znaczne. Przede wszystkim należy bowiem stwierdzić, iż wysokość uszczuplonego przez oskarżonego podatku jest mała nawet gdy weźmie się pod uwagę kryterium jej oceny z art. 53§7 kks. Nie można nie uwzględnić również młodego wieku oskarżonego, który niewątpliwie miał wpływ na niefrasobliwość oskarżonego w podejściu do jego zobowiązań podatkowych. Oskarżony nie był dotychczas karany, a po ujawnieniu przestępstwa skarbowego porozumiał się z Urzędem Skarbowym w celu spłaty ciężących na nim zobowiązań. Podkreślić należy również, iż zobowiązania te aktualnie realizuje. Powyższe okoliczności przemawiają za uznaniem, iż pomimo warunkowego umorzenia postępowania oskarżony będzie w przyszłości przestrzegał porządku prawnego i przestępstwa ponownie nie popełni.

Z tego względu, iż oskarżony nie spłacił jeszcze w całości uszczuplonej należności podatkowej Sąd Okręgowy zobligowany był przepisem art. 41§2 kks do zobowiązania oskarżonego do uzupełnienia wskazanej powyżej, a uszczuplonej należności publicznoprawnej w całości w terminie 1 roku.

W oparciu o art. 624§1 kpk sąd zwolnił oskarżonego od kosztów sądowych za postępowanie odwoławcze uznając, iż ich poniesienie w sytuacji finansowej oskarżonego i przy uwzględnieniu ciężących na nim zobowiązań finansowych byłoby dla niego zbyt uciążliwe.