

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 4 kwietnia 2019 r.

Sąd Okręgowy w Poznaniu IV Wydział Karny – Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący: SSO Sławomir Jęksa

Sędziowie: SSO Hanna Bartkowiak (spr.)

SSO Jarosław Ochocki

Protokolant: st. sekr. sąd. Aleksandra Langocz

przy udziale H. I. Prokuratora Prokuratury Rejonowej P. w P.

po rozpoznaniu w dniu 26 marca 2019 r.

sprawy **M. B. (1)**

oskarżonego z art. 56 § 1 kks w zb. z art. 61 § 1 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 oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego Poznań – Stare Miasto w P.

z dnia 12 września 2018 r., sygn. akt III K 87/18

1. Utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok.
2. Zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa zwrot kosztów procesu za postępowanie odwoławcze w kwocie 20 zł i wymierza mu opłatę za II instancję w kwocie 1050 zł, jednocześnie do tej wysokości podwyższając opłatę należną od oskarżonego za I instancję.

J. O. S. H. B.

UZASADNIENIE

M. B. (1) został oskarżony o to, że w okresie od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. w P., działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu tego samego zamiaru, zajmując się sprawami gospodarczymi w szczególności (...) Sp. z o.o. przy ul. (...) w P., NIP: (...), w dniu 25 kwietnia 2012 r. uszczuplił podatek od towarów i usług za kwiecień 2011 r. w kwocie 279 518 zł, za maj 2011 r. w kwocie 9 743 zł, za czerwiec 2011 r. w kwocie 11 856 zł, za lipiec 2011 r. w kwocie 11 816 zł, za wrzesień 2011 r. w kwocie 6 058 zł, za październik 2011 r. w kwocie 4 522 zł, za listopad 2011 r. w kwocie 1894 zł, za grudzień 2011 r. w kwocie 8 153 zł, za luty 2012 r. w kwocie 16 648 zł oraz za marzec 2012 r. w kwocie 316 183 zł, łącznie w kwocie 666 391 zł, w ten sposób, że w złożonych w (...)Urzędzie Skarbowym w P. deklaracjach podatkowych dla celów rozliczania podatku od towarów i usług wg wzoru VAT-7 za miesiące od kwietnia 2011 r. do lipca 2011 r., od września 2011 r. do grudnia 2011 r., za luty i marzec 2012 r., zawyżył podatek naliczony VAT do odliczenia, wynikający z 24 faktur VAT, na łączną wartość netto 969 123,80 zł, podatek VAT 222 898,45 zł, dokumentujących zakup usług nie mających związku z działalnością gospodarczą prowadzoną przez (...) Sp. z o.o. przy ul. (...) w P., powodując przy tym, że rejestry zakupów (...) Sp. z o.o. przy ul. (...) w P., dla celów rozliczania podatku od towarów i usług za miesiące od kwietnia 2011 r. do lipca 2011 r., od września 2011 r. do grudnia 2011 r. oraz za luty i marzec 2012 r., prowadzone były nierzetelnie, w związku z zaewidencjonowaniem 24 faktur zakupu usług nie służących sprzedaży opodatkowanej, czym naruszył art. 86 ust. 1 i 2 pkt 1 lit. a), art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług

(Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.), tj. o czyn zabroniony z art. 56 § 1 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks i w zw. z art. 9 § 3 kks.

Sąd Rejonowy Poznań – Stare Miasto w P., wyrokiem z dnia 12 września 2018 r. wydanym w sprawie o sygn. akt III K 87/18 uznał **oskarżonego M. B. (1)** za winnego popełnienia czynu opisanego wyżej, tj. przestępstwa z art. 56 § 1 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks i w zw. z art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 56 § 2 kks w zw. z art. 7 § 2 kks wymierzył mu karę 150 stawek dziennych grzywny ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 70 zł.

Ponadto Sąd obciążył oskarżonego kosztami sądowymi i wymierzył mu opłatę w kwocie 320 zł (k. 773-776).

Apelację od powyższego wyroku wniósł oskarżony, zaskarżając go w całości.

Skarżący podniósł zarzuty obrazy przepisów prawa materialnego, tj. art. 56 § 1 kks w zb. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 7 § 1 kks i art. 9 § 3 kks; obrazy przepisów prawa procesowego mającą wpływ na treść wyroku, tj. art. 5 § 1 i 2 pkp oraz błędu w ustaleniach faktycznych również mającego wpływ na prawidłowość wydanego orzeczenia.

Apelujący we wnioskach końcowych domagał się zmiany zaskarżonego i uniewinnienia lub umorzenia postępowania, ewentualnie o uchylenie wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji. Nadto, skarżący wniósł o zasądzenie kosztów postępowania (k. 793-796).

Pisemną odpowiedź na apelację oskarżonego złożył oskarżyciel publiczny – Naczelnik (...) Urzędu Celno-Skarbowego w P. wnosząc jednocześnie o uznanie apelacji za bezzasadną i utrzymanie w całości wyroku wydanego przez Sąd I instancji (pismo procesowe z dnia 11 marca 2019 r., k. 817-818).

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Apelacja podsądnego okazała się bezzasadna i nie zasługiwała na uwzględnienie.

Skarżący nie podniósł co prawda wprost zarzutu obrazy przepisu art. 7 pkp w zw. z art. 113 § 1 kks, jednakże Sąd II instancji stwierdził, że zarzut błędu w ustaleniach faktycznych polegający na wskazaniu oskarżonego jako osoby, która zajmowała się sprawami (...) Sp. z o.o. w istocie dotyczył przede wszystkim oceny dowodów, na których wspomniane ustalenie faktyczne zostało oparte. Wobec tego Sąd odwoławczy kontrolę instancyjną rozpoczął od zbadania prawidłowości przeprowadzonej przez Sąd I instancji oceny zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego. W efekcie tej kontroli stwierdzić należało, że weryfikacja materiału dowodowego była szczegółowa, wystarczająco wnikliwa i uwzględniała w odpowiednim stopniu zasady prawidłowego rozumowania, wskazania wiedzy oraz doświadczenia życiowego. Warto podkreślić, że Sąd Rejonowy wyraźnie zaznaczył, którym dowodom (bądź ich częściom) przypisał przymiot wiarygodności, a którym nie, podając przy tym przekonującą argumentację. Sąd odwoławczy nie widział powodów by nie zaakceptować tak ukształtowanej oceny materiału dowodowego, będącej następnie podstawą czynionych w sprawie ustaleń faktycznych.

Natomiast apelujący podważając stanowisko Sądu Rejonowego co do wartości dowodowej zeznań świadków Z. O. oraz A. D. (1) nie wykazał żadnego konkretnego naruszenia zasad prawidłowego rozumowania, wskazań wiedzy, czy też doświadczenia życiowego jakie miałyby wystąpić przy ocenie dowodów przeprowadzonej przez Sąd meriti. Wyraźnego zaakcentowania wymaga zaś warunek, że skarżący zmierzając do podważenia zasadności rozstrzygnięcia poprzez kwestionowanie oceny dowodów stanowiących jego podstawę, nie może ograniczyć się do prostego ich zanegowania i arbitralnego stwierdzenia, że walorem wiarygodności nie powinny być obdarzone niekorzystne dla oskarżonego zeznania świadków, gdyż tego typu zabiegi nie są skutecznym sposobem przy kontroli odwoławczej. Obowiązkiem apelującego jest bowiem wykazanie, jakich konkretnych uchybień dopuścił się sąd w kontekście zasad wiedzy – w szczególności logicznego rozumowania – oraz doświadczenia życiowego, oceniając zebrany materiał dowodowy (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 25 października 2018 r., II KK 355/18, Legalis nr 1835987; postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 26 lipca 2017 r., II KK 180/17, Legalis nr 1668825).

Bezowocne okazały się więc działania apelującego zmierzające do zdyskredytowania wartości zeznań Z. O. oraz A. D. (1), w zakresie w którym świadkowie ci podawali, iż to M. B. (1) w okresie objętym postawionym mu zarzutem zajmował się sprawami spółki (...) Sp. z o.o. Niezbędne jest podkreślenie, że w tej kwestii nie tylko wskazane wyżej dwie osoby ale także kolejny świadek K. A. z działu księgowości spółki, byli zgodni co do tego, że wszelkie decyzje związane z prowadzeniem (...) Sp. z o.o. podejmowane były przez M. B. (1). To oskarżony decydował merytorycznie o księgowaniu dokumentów finansowych i na ich podstawie rozliczaniu przez zatrudnione w firmie księgowe. Nadmienić również należy, że na wszystkich zabezpieczonych w aktach sprawy dokumentach mających związek z zarzucanymi mu zachowaniami (dokumenty kierowane do Urzędu Skarbowego i Rejestru Przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego) widnieją podpisy podsądnego M. B. (1). Nie ma żadnych wątpliwości, że w okresie objętym zarzutem oskarżony był Prezesem Zarządu spółki (...) Sp. z o.o. (jednocześnie był jedynym członkiem Zarządu), który to organ zgodnie z art. 201 § 1 ksh powołany jest do prowadzenia spraw spółki i reprezentowania jej. Reasumując powyższe, w zakresie wskazania M. B. jako osoby faktycznie zajmującej się sprawami spółki zeznania Z. O. oraz A. D. (1) korelowały ze sobą, a także z pozostałymi wiarygodnymi dowodami w postaci wspomnianych wyżej dokumentów oraz zeznań świadka K. A.. Skarżący nie podważył zaś skutecznie wartości dowodowej omawianych w tym miejscu dowodów osobowych. Sąd Okręgowy nie zgodził się z autorem apelacji, że z racji podeszłego wieku (ponad 80 lat) Z. O. nie była wiarygodnym świadkiem. Po analizie akt sprawy należało dojść do wniosku, że brak jest symptomów wskazujących na to by świadek cierpiał na demencję starczą, wręcz przeciwnie z wypowiedzi procesowych świadka wynika, że jest dobrze zorientowana w sprawach spółek (...). B., które szereg lat obsługiwała od strony księgowej. Z kolei odnosząc się do zeznań A. D. (1), należało podkreślić, że Sąd I instancji oceniając ten dowód osobowy wiedział o konflikcie istniejącym pomiędzy świadkiem a M. B. (1) (którego A. D. w żaden sposób nie ukrywała) i po głębszej analizie trafnie przyjął, że okoliczność ta, w tym konkretnym przypadku, nie miała negatywnego wpływu na wartość jej relacji procesowej, a podawane przez nią fakty odnajdywały potwierdzenie w innych dowodach. Żadnych przekonujących argumentów na poparcie swego stanowiska w tym zakresie oskarżony zresztą Sądowi II instancji nie zaprezentował.

Wskutek powyższego Sąd odwoławczy za chybiony uznał zarzut błędu w ustaleniach faktycznych polegający na przyjęciu, iż to oskarżony, w okresie wskazanym w zarzucie (od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r.) zajmował się sprawami spółki (...) Sp. z o.o. Ustalenie to wynikało jednoznacznie z wiarygodnych dowodów zgromadzonych w aktach sprawy, na których Sąd Rejonowy oparł swoje rozstrzygnięcie. Nie bez znaczenia było także to, że M. B. (1) w toku przedmiotowej sprawy, na żadnym jej etapie, nie przedstawił dowodów przeciwnych, świadczących o tym, że to ktoś inny faktycznie był odpowiedzialny za spółkę (...). Jednocześnie zaś analiza wyjaśnień oskarżonego i przedkładanych przez niego dokumentów umacniała fakt, że osobą decyzyjną w spółce był M. B. (1). Warto na koniec zwrócić uwagę, że to właśnie oskarżony udzielił Z. O. upoważnienia do reprezentowania Spółki (...) w postępowaniu kontrolnym prowadzonym przez Urząd Kontroli Skarbowej w P. w zakresie podatku od towarów i usług za okres od stycznia 2011 r. do marca 2012 r. (upoważnienie z dnia 11 grudnia 2012 r., k. 16) i to również podsądny wniósł „Uwagi do protokołu badania ksiąg podatkowych”, wypowiadając się w sprawach rozliczeń podatku VAT w spółce (...) (pismo z dnia 5 marca 2013 r., k. 50-52).

Bez wpływu na ustalenia faktyczne w rozważanym tu przedmiocie miało zaś wykreślenie oskarżonego z Krajowego Rejestru Sądowego ze stanowiska Prezesa Zarządu z datą wsteczną (od roku 2010 r) i powoływanie się na tą okoliczność przez podsądnego w toku niniejszego postępowania. Tego rodzaju zapis oczywiście nie znosił ważności działań oskarżonego jako organu zarządzającego w spółce (...) w okresie objętym niniejszym procesem i nie wymagał głębszej analizy.

Podjęta zatem przez apelującego próba zanegowania dowodów świadczących o pociągnięciu do odpowiedzialności karnoskarbowej właściwej osoby była skazana na niepowodzenie.

Zatrzymując się jeszcze na kwestiach proceduralnych podniesionych przez apelującego, Sąd II instancji za chybiony uznał zarzut naruszenia art. 5 § 2 kpk. Zasada in dubio pro reo wyrażona w przepisie art. 5 § 2 kpk ma zastosowanie tylko wtedy, gdy pomimo przeprowadzenia wszystkich dostępnych dowodów, w dalszym ciągu pozostają w sprawie

niewyjaśnione okoliczności. Wszelkie przy tym wątpliwości w zakresie ustaleń faktycznych powinny być wyjaśnione i usunięte przez wszechstronną i gruntowną analizę całego dostępnego materiału dowodowego i dopiero wtedy, gdy po wykorzystaniu wszelkich istniejących możliwości wątpliwości nie zostaną usunięte, należy je wytłumaczyć w sposób korzystny dla oskarżonego (vide: wyrok Sądu Najwyższego z dnia 25 czerwca 1991r., WR 107/91, OSNKW 1992/1-2/14). W nauce prawa podkreśla się, że reguła in dubio pro reo może być stosowana dopiero wtedy, gdy organ procesowy podejmie wszelkie dostępne kroki zmierzające do dokonania jednoznacznych ustaleń faktycznych. Dopiero stwierdzenie braku takiej możliwości uprawnia do rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść podsądnego. Zaznaczenia wymaga fakt, iż dla oceny, czy nie został naruszony nakaz wynikający z art. 5 § 2 kpk nie są miarodajne wątpliwości podnoszone w środku zaskarżenia, lecz to, czy sąd orzekający w danej sprawie rzeczywiście powziął wątpliwość co do treści ustaleń faktycznych i rozstrzygnął je na korzyść oskarżonego, względnie to, czy w realiach rozpoznawanej sprawy wątpliwość taką powinien był powziąć (por. P. Hofmański <red.> Kodeks postępowania karnego – komentarz. Warszawa 1999, t. I, s. 37 i n.). W niniejszej sprawie, wobec prawidłowo ustalonego stanu faktycznego, klarowności i rzetelności wywodów Sądu I instancji, nie ujawniły się przesłanki zastosowania zasady in dubio pro reo. Sąd Rejonowy dysponował odpowiednią ilością wartościowych źródeł dowodowych. Nie było zatem powodów by przyjmować, że zachodziła wielość równie prawdopodobnych stanów faktycznych, czego konsekwencją byłoby rozstrzygnięcie nieusuwalnych wątpliwości na korzyść podsądnego.

Równie nietrafiony okazał się zarzut naruszenia art. 5 § 1 kpk, mający polegać na wymaganiu w stosunku do oskarżonego dostarczenia dowodów na jego niewinność. Należy w tym miejscu wyraźnie zaznaczyć, że w przeciwieństwie do gołosłownych twierdzeń oskarżonego z apelacji, zgromadzony i prawidłowo oceniony materiał dowodowy, był wystarczający dla uznania sprawstwa i winy oskarżonego M. B. (1) w zakresie przypisanego mu wyrokiem Sądu I instancji przestępstwa karnoskarbowego. Nie sposób bowiem mówić o przerzuceniu na oskarżonego obowiązku dowodzenia jego niewinności kiedy szereg dowodów strony oskarżenia pozwoliło na poczynienie niebudzących żadnych wątpliwości ustaleń faktycznych co do zdarzeń objętych niniejszym postępowaniem. Gdyby bowiem tak przyjąć jak sugeruje oskarżony, to w każdej sprawie, w której dowody oskarżenia pozwalają na przypisanie sprawcy zarzuconych mu czynów dochodziłoby do naruszenia podstawowych zasad proceduralnych wyrażonych w art. 5 § 1 kpk. Nie zgadzając się na takie zapatrywanie prawne Sąd Okręgowy podkreśla, że w kontrolowanym przypadku nie doszło do obciążenia podsądnego obowiązkiem dowodzenia swojej niewinności. Jednocześnie zaś wyraźnego wskazania wymaga uprawnienie organu orzekającego do dokonania oceny prezentowanej przez M. B. (1) postawy, obranej linii obrony, a także braku jego aktywności w prowadzonym postępowaniu podatkowym i nieprzedstawiania dowodów potwierdzających związek nabycia kwestionowanych w tym postępowaniu usług (24 faktury) z uzyskanymi przychodami. Sąd odwoławczy uważa bowiem, że zamiar sprawcy przestępstwa ustalić zaś można nie tylko w oparciu o jego wyjaśnienia, w których przyznaje się on do niego, ale również dowodzeniem pośrednim ze wszystkich okoliczności, na podstawie których można wyprowadzić wnioski co do woli czy stanu świadomości sprawcy. Byłoby bowiem wynaturzeniem sprawiedliwości, gdyby jej wymiar miał zależeć od tego, do czego sprawca zechce się przyznać (wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 5 września 1996 r., II AKa 193/96, OSPriP 1997/3/18).

Na akceptację Sądu odwoławczego nie zasługiwał również zarzut błędu w ustaleniach faktycznych mającego polegać na przyjęciu przez Sąd Rejonowy czasu zarzucanego podsądnemu czynu: od stycznia 2011 r. do marca 2012 r., w sytuacji gdy zarzut aktu oskarżenia dotyczył okresu od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. W pierwszej kolejności należało podkreślić, co przyznał sam apelujący, że Sąd Rejonowy nie dokonał żadnej zmiany odnośnie okresu przestępstwa zarzucanego M. B. (1) i przypisał mu działanie w ramach czasowych od 1 kwietnia 2011 r. do 31 marca 2012 r. Kluczowym dla omawianego w tym miejscu zagadnienia jest fakt, że czynność sprawcza jaka została przypisana M. B. (1) polegała na zawyżeniu podatku naliczonego VAT do odliczenia w złożonych deklaracjach podatkowych dla celów rozliczania podatku od towarów i usług wg wzoru VAT-7. Tak więc okres popełnienia zarzucanego oskarżonemu czynu nie dotyczy ściśle dat wystawienia poszczególnych faktur objętych niniejszym postępowaniem, lecz jest związany z deklaracjami VAT-7 składanymi przez M. B. (1) do Urzędu Skarbowego w imieniu spółki (...) Sp. z o.o., w których zawyżony został podatek naliczony VAT do odliczenia. Skutkiem złożenia takich deklaracji było zaś uszczuplenie podatku od towarów i usług za miesiące od kwietnia 2011 r. do lipca 2011 r., od września 2011 r. do grudnia 2011 r. oraz za marzec 2012 r. W związku z tym, czasem działania oskarżonego są daty złożenia deklaracji organowi podatkowemu,

w których podano nieprawdę, przez co nastąpiło uszczuplenie należności publicznoskarbowych. Niewątpliwym jest, że w niniejszej sprawie kontrola przeprowadzona przez organ kontroli skarbowej obejmowała okres od stycznia 2011 r. do marca 2012 r. Niemniej jednak w deklaracjach VAT-7 dotyczących okresów od stycznia 2011 r. do marca 2011 r., sierpnia 2011 r., oraz od stycznia 2012 r. do lutego 2012 r. wykazywane nadwyżki podatku naliczonego nad należnym zostały wskazane jako kwoty do przeniesienia na następny miesiąc. Wobec tego okresy wskazane w zdaniu poprzednim nie zostały włączone do zarzutu postawionego M. B. (1). Pierwsza deklaracja VAT-7, w której stwierdzono podanie nieprawdy została złożona na miesiąc kwiecień 2011 r. i dlatego początek okresu przestępstwa przypisanego M. B. rozpoczyna się w kwietniu 2011 r. Klarownie do tej kwestii odniósł się też oskarżyciel publiczny w złożonej pisemnej odpowiedzi na apelację (vide: pismo w imieniu Naczelnika (...)Urzędu Celno-Skarbowego w P., k. 817v). Warto dodać, że wbrew twierdzeniom apelującego Sąd Rejonowy nie podawał w uzasadnieniu wyroku, że czyn miał miejsce w okresie od stycznia 2011 r. do marca 2012 r. Sąd I instancji powołując się na kwestionowany przez podsądnego okres czynił to zupełnie w innym kontekście aniżeli sugerował skarżący. Sąd Rejonowy odnosił się w ten sposób do okresu kontroli skarbowej, a więc wszystkich deklaracji złożonych za ten czas w Urzędzie Skarbowym podlegających badaniu co do ich prawidłowości przez organ przeprowadzający kontrolę. Nie oznaczało to samodzielnie, że wszystkie te deklaracje zawierały nieprawdę i doprowadziły do uszczuplenia podatku VAT. Było to przez Sąd niższej instancji przedstawione zrozumiale i jasno. Reasumując powyższe rozważania, Sąd odwoławczy nie potwierdził by okres popełnienia przestępstwa przez podsądnego został przez Sąd niższej instancji błędnie określony.

Sąd II instancji za niezasadny uznał też podniesiony w apelacji zarzut mający polegać na błędnym przyjęciu przez Sąd Rejonowy, że żaden z nośników wyprodukowanych przez (...) Sp. z o.o. nie przyniósł tej spółce przychodu opodatkowanego. Argumentem na potwierdzenie słuszności zarzutu było powołanie się przez oskarżonego na ustalenie Sądu Rejonowego, że jeden z nośników został wynajęty. Z tej okoliczności oskarżony wyprowadza wniosek, że został jednak osiągnięty przychód opodatkowany choćby z tego jednego nośnika, a przy tym nie można wykluczyć, czego Sąd I instancji nie ustalił, czy nie było innych jeszcze takich nośników, które również doprowadziły do osiągnięcia przez spółkę (...) przychodu opodatkowanego.

Przyznając fakt, że Sąd Rejonowy rzeczywiście za wiarygodne uznał zeznania świadka A. B., który podał, że doszło do wyprodukowania 6-8 nośników reklamowych, z których jeden został wynajęty, Sąd odwoławczy podobnie jak Sąd I instancji, nie stwierdził, że była to uzasadniona podstawa do ujęcia tej transakcji w rozliczeniach podatkowych. Przede wszystkim nie wiadomo nawet czy z tytułu wynajęcia nośnika został przez spółkę (...) osiągnięty jakikolwiek dochód. Żadnych poddających się weryfikacji danych w tym temacie oskarżony nie podał, zaś podczas kontroli księgowej organ podatkowy nie odnalazł żadnych dokumentów na taką okoliczność. Natomiast z zeznań świadka A. D. (1) wynikało, że w latach 2011-2012 spółka inwestowała w nośniki reklamowe, ale nie zarobiła na tym ani złotówki. Wobec powyższego nasuwa się logiczny wniosek, że gdyby faktycznie wynajęcie nośnika reklamowego przyniosło dochód, to byłoby to zgłoszone do rozliczeń podatkowych i sprecyzowane co do istotnych elementów umowy, ze wskazaniem stron umowy, daty, przedmiotu umowy, ceny i warunków płatności. Z art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług wynika obowiązek podatnika aby prowadzić ewidencję zawierającą dane niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej oraz informacji podsumowującej. Ewidencja powinna zawierać w szczególności dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokości kwoty podatku należnego, korekt podatku należnego, kwoty podatku naliczonego obniżającej kwotę podatku należnego, korekt podatku naliczonego, kwoty podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu, a także dane identyfikujące poszczególne transakcje. Zgodnie zaś z wymogiem art. 112 powyżej wskazanej ustawy, podatnik ma obowiązek przechowywać ewidencje służące rozliczeniom podatku i wszystkie dokumenty źródłowe, w tym faktury z tym związane, do upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Brak wypełnienia tych wymogów przez oskarżonego jako podatnika i gołosłowne zgłaszanie niesprecyzowanego (nawet kwotowo) przychodu opodatkowanego w niniejszym procesie karnym, pozwalały na wnioskowanie, że oskarżony dopuścił się oszustwa podatkowego oraz nierzetelnie prowadził rejestry zakupów w spółce (...). Całkowicie słusznie zatem Sąd Rejonowy przyjął, że zgłoszone przez oskarżonego do rozliczenia faktury VAT (24 sztuki), zakwestionowane w toku kontroli podatkowej, nie miały związku z przychodami spółki, czego oskarżony M. B. jako wieloletni przedsiębiorca miał pełną świadomość. Zaewidencjonowane faktury posłużyły odliczeniu podatku naliczonego z tytułu zakupu usług od

spółek powiązanych osobowo i kapitałowo, a nabyte usługi, jak wykazało przeprowadzone w I instancji postępowanie dowodowe, nie miały związku ze sprzedażą opodatkowaną. Należy zaś z całą mocą podkreślić, że dla legalności działań oskarżonego **nabyte usługi musiałyby w sposób niewątpliwy służyć czynnościom opodatkowanym, a związek ten musiałby być uchwytny i oczywisty**. Takich korzystnych dla podsądnego okoliczności nie dostarczyła zaś wniesiona apelacja.

Ponieważ apelacja M. B. (1) zaskarżała wyrok w całości, Sąd Okręgowy, będąc zobligowany treścią art. 447 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks rozważył także prawidłowość rozstrzygnięcia o karze i zbadał ją pod kątem współmierności. Przypomnieć należy, że w świetle orzecznictwa Sądu Najwyższego, niewspółmierność kary ma miejsce wówczas „gdy kara jakkolwiek mieści się w granicach ustawowego zagrożenia, nie uwzględnia w sposób właściwy zarówno okoliczności popełnienia przestępstwa, jak i osobowości sprawcy, innymi słowy – gdy w społecznym odczuciu jest karą niesprawiedliwą” (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 11 kwietnia 1985r. V KRN 178/85, OSNKW 1985/7-8/60).

Na pełną akceptację Sądu II instancji zasługiwały przedstawione przez Sąd Rejonowy przesłanki jakimi kierował się przy wyborze wymiaru kary, adekwatnego do czynu jakiego dopuścił się M. B. (1). Sąd I instancji prawidłowo przy tym uwzględnił rozmiar społecznej szkodliwości czynu oskarżonego oraz stopień jego zawinienia. Sąd Rejonowy wziął pod uwagę wszystkie zachodzące okoliczności obciążające i łagodzące. Wymierzona M. B. (1) kara 150 stawek dziennych grzywny po 70 zł stawka mieści się w dolnych granicach ustawowego zagrożenia przewidzianego przez ustawę za przestępstwo z art. 56 § 1 kks i mając na uwadze elementy składowe przedmiotowej sprawy, wpływające na wysokość kary, w tym wyczerpanie jednym czynem ustawowych znamion dwóch występków, tj. z art. 65 § 1 kk i z art. 61 § 1 kks, orzeczona grzywna nie może być w żadnym razie uznana za nadmiernie surową. Przeciwnie, jest odpowiednia dla oskarżonego, a przy tym oddaje właściwie społeczny sprzeciw dla sprawcy tej kategorii przestępstw. Natomiast orzeczona przez Sąd Rejonowy wysokość stawki dziennej grzywny uwzględnia wszystkie uwarunkowania, które Sąd I instancji winien był wziąć pod uwagę przy jej ustalaniu zgodnie z treścią art. 23 § 3 kks, nadto wysokość przyjętej stawki dziennej mieści się w dolnych granicach wyznaczonych przez przepis art. 23 § 3 kks. Sąd odwoławczy nie widział żadnych podstaw aby wysokość stawki dziennej ustalonej w wyroku uznać za rażąco niewspółmierną, a również oskarżony nie podnosił w apelacji żadnych zarzutów odnoszących się bezpośrednio do tej kwestii.

Na marginesie Sąd Okręgowy zauważa, że w zaskarżonym wyroku jako podstawę prawną wymiaru kary podano art. 56 § 2 kks, pomimo że ze wszystkich działań Sądu I instancji (np. uzasadnienie) wynikało, iż M. B. (1) zostało przypisane przestępstwo karnoskarbowe z art. 56 § 1 kks, a nie art. 56 § 2 kks. Wobec tego, że Sąd niższej instancji w żaden sposób nie tłumaczył w uzasadnieniu tego typu zmiany, a tylko raz ujął art. 56 § 2 kk w podstawie prawnej wymiaru kary, należało to uznać za czystą pomyłkę. Sąd odwoławczy nie miał jednak możliwości dokonania poprawienia podstawy prawnej wymiaru kary z uwagi na jej charakter (obraza prawa materialnego) i kierunek apelacji wniesionej wyłącznie na korzyść oskarżonego (art. 434 § 1 kpk).

W konsekwencji zbadania wszystkich zarzutów podniesionych przez podsądnego i uznaniu ich bezzasadności oraz nie stwierdziwszy bezwzględnych przyczyn odwoławczych w zaskarżonym orzeczeniu, Sąd II instancji utrzymał w mocy zaskarżony wyrok (pkt 1).

W pkt 2 orzeczono o kosztach postępowania odwoławczego. Na podstawie art. 636 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks Sąd Okręgowy zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa zwrot kosztów procesu za postępowanie odwoławcze. W ich skład wchodzi ryczałt za doręczenia w kwocie 20 złotych orzeczony na podstawie § 1 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 18 czerwca 2003 r. w sprawie wysokości i sposobu obliczania wydatków Skarbu Państwa w postępowaniu karnym (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 663) i opłata za II instancję w kwocie 1050 złotych, której podstawę prawną stanowią art. 21 pkt 1 w zw. z art. 8 w zw. z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 roku o opłatach w sprawach karnych (t.j. Dz. U. z 1983 r., Nr 49, poz. 223 z późn. zm.). W toku kontroli instancyjnej Sąd odwoławczy dostrzegł, iż Sąd Rejonowy błędnie oznaczył wysokość należnej od podsądnego opłaty za postępowanie pierwszoinstancyjne na 320 zł, w sytuacji kiedy 10% orzeczonej kary grzywny daje kwotę 1050 zł. Wobec powyższego Sąd II instancji, działając na podstawie art. 16 ust. 2 wyżej wskazanej ustawy o opłatach w sprawach karnych podwyższył opłatę należną od oskarżonego za I instancję do prawidłowej kwoty 1050 zł.

J. O. S. H. B.