

# WYROK

## W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 5 lutego 2015 r.

**Sąd Okręgowy w Poznaniu w XVII Wydziale Karnym-Odwoławczym**

w składzie:

Przewodniczący: SSO Dariusz Kawula

Sędziowie: SO Alina Siatecka

SO Agata Adamczewska (spr.)

Protokolant: st. prot. sąd. Agnieszka Słuja

przy udziale Prokuratora Wojskowej Prokuratury Okręgowej del. do Prokuratury Okręgowej w Poznaniu

po rozpoznaniu w dniu 5 lutego 2015 r.

sprawy **J. W. (1)** oskarżonego o popełnienie przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. i in.

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego Poznań-Nowe Miasto i Wilda w Poznaniu

z dnia 25 września 2014 roku, sygn. akt. VI K 78/13

1. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok, uznając apelację za oczywiście bezzasadną,
2. zasądza od oskarżonego J. W. (1) na rzecz Skarbu Państwa koszty procesu za postępowanie odwoławcze w wysokości 50 złotych i wymierza mu opłatę za II instancję w kwocie 3000 zł.

Agata Adamczewska Dariusz Kawula Alina Siatecka

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 25 września 2014r. Sąd Rejonowy Poznań-Nowe Miasto i Wilda w Poznaniu w sprawie o sygn. akt VI K 78/13 uznał oskarżonego J. W. (1) za winnego tego, że w okresie od 26 kwietnia do 15 lipca 2010r. e Poznaniu działając w krótkich odstępach czasu i w wykonaniu tego samego zamiaru, zajmując się na podstawie umowy i przepisów ustawy sprawami gospodarczymi spółki (...) sp. z o.o. jako prezes zarządu tej spółki podał nieprawdę w deklaracjach dla podatku od gier za miesiące marzec, kwiecień, maj i czerwiec 2010r. złożonych Naczelnikowi Urzędu Celnego w Poznaniu poprzez zaniżenie stawki podatku od gier, przez co naraził ten podatek na uszczuplenie w kwocie 372.521 zł, tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i art. 6 § 2 k.k.s. i za występki ten wymierzył oskarżonemu karę 300 stawek dziennych grzywny po 100 złotych każda.

Sąd rejonowy obciążył oskarżonego kosztami postępowania i wymierzył mu stosowną opłatę.

**Apelację od powyższego wyroku wywiódł obrońca oskarżonego, zaskarżając orzeczenie w całości.**

Apelujący zarzucił rozstrzygnięciu:

1. obrazę art. 56 § 1 k.k.s. poprzez uznanie, że zachowanie oskarżonego przewidującego popełnienie czynu zabronionego, który przed czynem dokonał wszechstronnej oceny prawnopodatkowej i wyboru niższej od właściwej stawki podatku od gier przy udziale profesjonalisty z zakresu prawa podatkowego, zostało podjęte w zamiarze

ewentualnym, podczas gdy zachowanie to zostało podjęte w świadomej nieumyślności (lekkomyślności), oskarżony nie chciał bowiem i nie godził się na to, że jego rozliczenia w deklaracjach podatkowych będą stanowiły podanie nieprawdy i spowodują skutek w postaci uszczuplenia podatku,

2. obrazę art. 56 § 1 k.k.s. poprzez uznanie, że zachowanie oskarżonego polegające na zastosowaniu w deklaracjach podatkowych stawki podatku od gier niższej od właściwej, przy jednoczesnym prawidłowym wskazaniu w tych deklaracjach przedmiotu i podstawy opodatkowania, stanowi podanie nieprawdy w rozumieniu art. 56 § 1 k.k.s. podczas, gdy podaniem nieprawdy jest dokonanie niewłaściwej kwalifikacji podatkowej zdarzeń gospodarczych, nie zaś przyjęcie określonej stawki podatku.

Podnosząc powyższe zarzuty obrońca wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego od zarzucanego mu czynu.

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

Apelacja obrońcy oskarżonego okazała się oczywiście bezzasadna i nie zasługiwała na uwzględnienie.

Apelacja oczywiście bezzasadna, o której mowa w art. 457 § 2 k.p.k., to taka apelacja, co do której w sposób oczywisty brak jest wątpliwości co do tego, że w sprawie nie wystąpiły uchybienia określone w art. 438 k.p.k. oraz art. 439 k.p.k., a ponadto nie zachodzi przesłanka z art. 440 k.p.k., a żadne z uchybień, które zostały podniesione w środku odwoławczym nie jest trafne. Taka sytuacja miała miejsce w niniejszej sprawie.

W ocenie Sądu Okręgowego Sąd I instancji w sposób właściwy, a w związku z tym wnikliwy i skrupulatny przeprowadził postępowanie dowodowe w sprawie i wszechstronnie rozważył wszystkie dowody i okoliczności ujawnione w toku rozprawy, a na ich podstawie poczynił prawidłowe ustalenia faktyczne. W tym miejscu wskazać trzeba, że skarżący we wniesionym środku odwoławczym podkreśla z jednej strony, że nie kwestionuje tych ustaleń, z drugiej natomiast strony podnosi, że oskarżony, podejmując decyzję co do stawki podatku zorganizował spotkanie, w którym wzięli udział prawnik, doradca podatkowy i wspólnicy. Takie stwierdzenie pozostaje w sprzeczności z ustaleniami Sądu Rejonowego. Jednoznacznie bowiem wynika z nich, iż w jakimkolwiek spotkaniu nie uczestniczył adwokat B. S., który miał być rzeczonym prawnikiem, dokooptowanym do grona obradujących nad właściwą stawką podatku. Akcentując prawidłowość ustaleń faktycznych Sądu I instancji Sąd Okręgowy stanął na stanowisku, że w spotkaniu zorganizowanym przez J. W. (1) uczestniczyli on sam, doradca podatkowy M. P. (1) i dwie pozostałe wspólniczki. Spotkanie to było w zasadzie dyskusją oskarżonego z doradcą podatkowym, bowiem słusznie ustalił Sąd Rejonowy, że decyzyjność E. B. i M. M. w dyskutowanej kwestii była żadna. Obie panie nie wypowiadały się w kwestii wysokości stawki podatkowej, decyzję w tym zakresie pozostawiając oskarżonemu. Ustalenia te, sprzeczne z wywodami apelacji, miały istotne znaczenie dla kwestii przypisania J. W. (1) odpowiedzialności karnoskarbowej, o czym jeszcze będzie mowa poniżej.

Zdaniem Sądu Okręgowego, Sąd Rejonowy należycie wykazał zarówno sprawstwo jak i winę oskarżonego. Ocena materiału dowodowego przez Sąd Rejonowy dokonana została z uwzględnieniem reguł sformułowanych w przepisach art. 5 i 7 k.p.k., jest oceną wszechstronną i bezstronną, nie narusza granic oceny swobodnej, jest zgodna z zasadami wiedzy i doświadczeniem życiowym oraz nie zawiera błędów faktycznych lub logicznych. Swoje stanowisko Sąd I instancji w sposób szczegółowy i przekonujący umotywował w pisemnym uzasadnieniu. Uzasadnienie to jako pełne, jasne i logiczne, odpowiada wymogom z art. 424 k.p.k., umożliwiając kontrolę odwoławczą zaskarżonego rozstrzygnięcia.

Obraża prawa materialnego polega na wadliwym jego zastosowaniu (lub niezastosowaniu) w orzeczeniu opartym na prawidłowych ustaleniach faktycznych. W ocenie Sądu Okręgowego sformułowane przez skarżącego zarzuty nie mogły zostać uwzględnione w okolicznościach niniejszej sprawy.

Analizując kwestię zamiaru jaki miał przyświecać J. W. (1), podającemu w deklaracjach podatkowych określoną stawkę podatku od gier, zgodzić należy się ze stanowiskiem Sądu I instancji w tej materii. Obrońca oskarżonego podkreślał, że

oskarżony dokonał wszechstronnej oceny prawnopodatkowej. Sam fakt jednak dokonania takiej oceny nie ma jeszcze bezpośredniego przełożenia na zachowanie sprawcy podlegające analizie z punktu widzenia zamiaru popełnienia przestępstwa. Dopiero bowiem decyzja oskarżonego, podjęta po dokonaniu owej wszechstronnej oceny, przekłada się na jego ewentualną odpowiedzialność z tytułu stawianego mu zarzutu. Można zgodzić się ze skarżącym, iż ocena prawnopodatkowa poczyniona przez J. W. (1) była wszechstronna. Podjął on bowiem rozmowy z doradcą podatkowym, który „wymyślił mu”, że może płacić niższy podatek, wskazywał jednak, że jego interpretacja ma jedynie „jakieś” szanse na obronę w sporze przed Urzędem Celnym i absolutnie (co podkreślał świadek M. P. wielokrotnie podczas przesłuchania) nie wypowiadał się kategorycznie, która stawka podatku jest prawidłowa i która powinna być przyjęta. J. W. (1) podjął również próbę skonfrontowania pomysłu doradcy podatkowego z adwokatem B. S., który, podając, iż mimo, że nie zna się na materii problemu, to jednak w swoim przekonaniu uznał, że oskarżony winien zapłacić podatek według stawki wyższej. Z materiału dowodowego wynika także, że J. W. (1) analizował również kwestię ewentualnego zwrócenia się o interpretację podatkową, jednak na wspomnianym spotkaniu uznano, że jest to niecelowe, ponieważ wydanie takiej interpretacji nic by nie zmieniło, bo z pewnością byłaby ona dla spółki niekorzystna. Wskazane wyżej okoliczności świadczą o tym, że oskarżony temat drążył. Jego zachowanie można więc nazwać dążeniem do uzyskania wszechstronnej oceny prawnopodatkowej, o której mowa w treści środka odwoławczego. Podkreślenia jednak wymaga, że owa wszechstronna ocena sprowadzała się de facto do uświadomienia oskarżonemu, że istnieje teoria mówiąca o tym, że prawidłową jest niższa stawka podatku, jednakże jest to wyłącznie jedna z dwóch teorii. Co więcej, argumenty przemawiające za przyjęciem stanowiska, zgodnie z którym właściwa jest stawka wyższa były silniejsze - zapytany przez J. W. (1) adwokat wyraził pogląd, iż w jego uznaniu oskarżony winien płacić podatek według stawki wyższej, uznano niecelowość zwracania się o interpretację podatkową, bowiem stanowisko Urzędu Celnego było jednoznaczne (należało zastosować stawkę wyższą). Po drugiej stronie oskarżony dysponował jedynie absolutnie niekategoryczną opinią M. P. (3), że „jakieś szanse na obronę stanowiska co do stawek niższych są”. Dokonanie przez J. W. (1) wyboru pomiędzy wspomnianymi dwoma teoriami odnośnie prawidłowości stawek od podatku od gier przełożyło się na jego odpowiedzialność karnoskarbową. Mając bowiem pełen ogląd sytuacji podjął, wbrew silnym sygnałom o nieprawidłowości takiego stanowiska, decyzję o zastosowaniu stawek niższych. Przewidując zatem możliwość (a musiał ją przewidywać dokonując rzeczonyj wszechstronnej oceny prawnopodatkowej), że obrona droga pozostaje w sprzeczności z obowiązującym stanem prawnym, godził się na popełnienie występku z art. 56 § 1 k.k. Forsowana przez obrońcę wersja o nieumyślności działania oskarżonego nie mogła się zatem ostać.

Na marginesie tylko podnieść należy, że dla odpowiedzialności karnej oskarżonego pozostawało bez znaczenia to, czy inni przedsiębiorcy również mieli podobny, jak on, pogląd na kwestię wysokości stawki podatkowej w podatku od gier i czy w związku ze swoim stanowiskiem podjęli jakiegokolwiek kroki, również na drodze sądowej, celem wykazania prawidłowości ich rozumowania. Dla przyjęcia istnienia po stronie sprawcy zamiaru popełnienia przestępstwa liczy się jego świadomość, nie zaś obiektywna słuszność prezentowanego przez niego stanowiska. Zresztą z problemem ewentualnego błędu J. W. (2) co do karnej bezprawności Sąd Rejonowy należycie się rozprawił na karcie 12 pisemnego uzasadnienia zaskarżonego wyroku.

Przechodząc do drugiego z zarzutów postawionych przez obrońcę oskarżonego rozstrzygnięciu Sądu Rejonowego, również w tej kwestii Sąd odwoławczy uznał za prawidłowe stanowisko Sądu I instancji. Stwierdzić trzeba, że interpretacja znamienia: „podaje nieprawdę”, dokonana przez Sąd Rejonowy, a odnosząca się do „prawdy normatywnej” jest jak najbardziej prawidłowa. Rację ma skarżący wskazując, iż pojęcie „prawdy normatywnej” ukute zostało przez Trybunał Konstytucyjny w sprawie, w której nie występowało zagadnienie zastosowania prawidłowej stawki podatku przyjmowanej przez podatnika. Sąd Rejonowy uznał jednak, a Sąd odwoławczy stanowisko to podziela, iż wywody Trybunału Konstytucyjnego w sprawie SK 13/05 można zastosować per analogiam do niniejszej sprawy. Zarówno bowiem kwestia uznania, czy dane zdarzenie gospodarcze można zakwalifikować jako koszt uzyskania przychodów (a więc kategorię prawną), jak i jaką stawkę podatku zastosować do danego zdarzenia gospodarczego, pozostaje w gestii podatnika sporządzającego deklarację podatkową. I w jednym i drugim przypadku musi on samodzielnie dokonać oceny zdarzeń gospodarczych z punktu widzenia norm i pojęć prawnych (ustalić, czy dane zdarzenie można uznać za koszt uzyskania przychodu oraz ustalić, jaka stawka podatkowa, wskazana w przepisach prawnych pozostaje właściwa dla danego zdarzenia gospodarczego). Wyniki tych ustaleń wpisuje w odpowiedni

sposób w deklarację podatkową, co rodzi dalsze skutki dla wysokości zobowiązania podatkowego. To właśnie jest ową „prawdą normatywną”. Wskazanie w deklaracji podatkowej omawianych informacji niezgodnie z prawdą, czyli obowiązującym stanem prawnym, stanowi „podanie nieprawdy” w rozumieniu art. 56 § 1 k.k.s.

Mając na uwadze powyższe wywody, Sąd II instancji uznał, że w zaskarżonym wyroku Sąd Rejonowy prawidłowo przyjął, że zachowanie J. W. (1), opisane w przypisanym mu zarzucie, wyczerpuje znamiona zarówno przedmiotowe, jak i podmiotowe przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s.

Zgodnie z brzmieniem art. 447 § 1 k.p.k., w przypadku zaskarżenia wyroku Sądu I instancji w całości, kontrola odwoławcza obejmuje również orzeczenie o karze.

Odnosząc się do wymiaru kary orzeczonej wobec J. W. (1) przez Sąd I instancji, stwierdzić należy, iż jest słuszna i wyważona, a Sąd Rejonowy prawidłowo uwzględnił całokształt okoliczności rzutujących na wymiar kary, mając na uwadze jej dyrektywy wskazane w art. 12k.k.s. i art. 13 k.k.s.

Zgodnie ze stanowiskiem Sądu Najwyższego rażąca niewspółmierność wymierzonej oskarżonemu kary w rozumieniu art. 438 pkt 4 k.p.k. zachodzi wtedy, gdy suma zastosowanych kar i środków karnych orzeczonych za przypisane oskarżonemu przestępstwo nie uwzględnia należycie stopnia społecznego niebezpieczeństwa tego czynu (obecne określenie ustawowe odnosi się do szkodliwości społecznej czynu sprawcy) oraz nie realizuje w wystarczającej mierze celów kary w zakresie społecznego jej oddziaływania oraz celów zapobiegawczych i wychowawczych, jakie ma osiągnąć w stosunku do skazanego (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 05 lutego 1980 r., III KR 9/80, OSNPG 1980, z.11, poz. 139). Rażąca niewspółmierność kary może zajść tylko wówczas, gdy na podstawie ujawnionych okoliczności można by przyjąć, że zachodziłaby wyraźna różnica pomiędzy karą wymierzoną w I instancji, a karą, która byłaby prawidłowa w świetle dyrektyw art. 53 k.k. i art. 54 k.k. Sąd odwoławczy uznał, że sytuacja taka w niniejszej sprawie nie zachodzi.

W pkt 2 wyroku Sąd Okręgowy orzekł na podstawie art. 636 § 1 k.p.k. i zasądził od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa zwrot kosztów procesu za postępowanie odwoławcze w całości tj. w kwocie 50 zł, na którą składają się: 30 zł za informację z KRK oraz 20 zł tytułem ryczałtu za doręczenia. W ramach orzeczenia o kosztach, Sąd Okręgowy na podstawie art. 8 w zw. z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych (t.j. Dz. U. z 1983 r. Nr 49 poz. 223 z późn. zm.) wymierzył oskarżonemu opłatę za II instancję w wysokości 3.000 zł.

Agata Adamczewska Dariusz Kawula Alina Siatecka