

Sygn. akt IX Ka 867/18

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 października 2018 r.

Sąd Okręgowy w Warszawie IX Wydział Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodnicząca: **SSO Dagmara Pusz-Florkiewicz (spr.)**

Sędziowie: SSO Agnieszka Techman

SSO Joanna Grabowska

Protokolant: sekretarz sądowy Łukasz Giera

przy udziale Prokuratora Wiesława Kwiatkowskiego i przedstawiciela Urzędu Kontroli Skarbowej T. P.

po rozpoznaniu w dniu 25 października 2018 r.

sprawy **J. K., syna W. i Ł., ur. (...) w K.,**

oskarżonego z **art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. i**

J. W. (1), córki E. i D., ur. (...) w S., oskarżonej z **art. 56 § 1 k.k.s. w zb. z art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.**

na skutek apelacji wniesionych przez oskarżonego J. K., jego obrońcę oraz obrońcę J. W. (1)

od wyroku Sądu Rejonowego dla m. st. Warszawy w Warszawie

z dnia 8 czerwca 2018 r., sygnatura akt III K 234/13

orzeka:

I. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok;

II. zasądza na rzecz Skarbu Państwa tytułem opłat za II instancję od J. K. kwotę 18 900 (osiemnaście tysięcy dziewięćset) złotych, zaś od J. W. (1) kwotę 12 200 (dwanaście tysięcy dwieście) złotych oraz od każdego z oskarżonych po 50 (pięćdziesiąt) złotych tytułem zwrotu wydatków za postępowanie odwoławcze.

Sygn. akt IX Ka 867/18

UZASADNIENIE

J. W. (1) została oskarżona o to, że:

podała nieprawdę w złożonych od 20.02.2007 r. roku do 29.03. 2010 r. do Urzędu Skarbowego W.-B. deklaracjach VAT-7 dla podatku od towarów i usług za okres od stycznia 2007 roku do grudnia 2009 r., roku oraz zeznaniach rocznych CIT-8 odnośnie podatku dochodowego od osób prawnych za lata 2007-2009, dotyczących Agencji Ochrony Mienia (...) Spółka z.o.o. w W., Al. (...), gdyż zajmując się jako główna księgowa sprawami gospodarczymi tej spółki i prowadząc nierzetelnie jej księgi za lata 2007-2009, działając wspólnie i w porozumieniu z J. K. w krótkich odstępach czasu, z góry powziętym zamiarem, ujęła w tych księgach faktury wystawione dla tego podmiotu przez:

Agencja Ochrony Mienia (...) sp. z o.o. przez podmiot gospodarczy (...) sp.zo.o. W. (...), (...)-(...) W. (NIP: (...)) o numerach faktur opisanych w zarzucie, podmiot gospodarczy „F.U.H. (...) M. S. – (...)-(...) Z., ul. (...) (NIP: (...)) o numerach faktur opisanych w zarzucie, podmiot gospodarczy Firmę Usługowo-Handlową (...) A. A. (...), (...) D. (NIP: (...)) o numerach faktur opisanych w zarzucie, a następnie

- obniżyła podatek należny o podatek naliczony w łącznej kwocie 405 642,60 zł. od stycznia 2007 r., do grudnia 2009 r., wynikający z tych faktur przy rozliczaniu podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące tego okresu; - zawiążyła koszty uzyskania przychodów za lata 2007-2009 o kwotę (...) zł. wynikającą z tych faktur przy rozliczaniu podatku dochodowego od osób prawnych za te lata, ze względu na to, że faktury od tych podmiotów stwierdzały czynności, które w rzeczywistości nigdy nie zostały dokonane, tj. nie odzwierciedlały zdarzeń gospodarczych w nich opisanych co stanowi naruszenie przepisów art. 88 ust. 3a pkt 4, lit. a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.), art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. NR 54, poz. 654 ze zm.) przez co naraziła podatek na uszczuplenie i spowodowała uszczuplenie zobowiązań podatkowych w łącznej kwocie dużej wartości tj. kwocie 744 024,00 zł. z tego podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2009 rok w kwocie 91 293,00 zł., podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2008 w kwocie 133 331,00 zł., podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2007 w kwocie 113 760,00 zł. podatku od towarów i usług za okres od stycznia 2007 r., do grudnia 2009 r. w łącznej kwocie 405 640,00 zł. tj. uznał oskarżoną J. W. (1) za winną popełnienia czynu wyczerpującego dyspozycję art. 56§1 k.k.s w zb. z art. 61§1 k.k.s w zw. z art. 6§2 k.k.s w zw. z art. 7§1 k.k.s. w zw. z art. 9§3 k.k.s i za czyn ten na podstawie art. 56§1 k.k.s w zb. z art. 61§1 k.k.s w zw. z art. 6§2 k.k.s w zw. z art. 7§1 k.k.s. w zw. z art. 9§3 k.k.s skazał J. W. (1), a na podstawie art. 56§1 k.k.s w zw. z art. 7§2 k.k.s wymierzył jej karę roku i 8 (ośmiu) miesięcy pozbawienia wolności oraz karę 300 (trzystu) stawek dziennych grzywny ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 200 (dwieście złotych) zł;

II. (IV.) na podstawie art. 20§2 k.k.s. w zw. z art. 69§1 i 2 k.k. w zw. z art. 70§1pkt 1 k.k. w zw. z art. 4§1 k.k. stosując przepisy ustawy kodeks karny w brzemieniu obowiązujących w chwili popełnienia czynu – wykonanie orzeczonej kary pozbawienia wolności warunkowo zawiesił wobec J. W. (1) na okres 4 (czterech) lat próby;

III. (V.)zasądził od oskarżonej J. W. (1) na rzecz Skarbu Państwa kwotę 12 950 zł. tytułem kosztów procesu w tym kwotę 12 200 zł. tytułem opłaty.

Wskazany wyrok dotyczył ponadto oskarżonego J. K..

Apelację od powyższego orzeczenia wywiódł obrońca oskarżonej J. W. (1), zaskarżając powyższy wyrok w punktach III, IV i V (w tym punkcie w zakresie zasądzenia opłaty od J. W. (1)), tj. zawierających rozstrzygnięcia odnoszące się do wskazanej oskarżonej. Na podstawie art. 438 pkt 2 k.p.k. zarzucił obrazę art. 17 § 1 pkt 7 k.p.k. w zw. z art. 4 ust. 1 Protokołu nr 7 do Europejskiej Konwencji Praw Człowieka (Dz.U. z 2003 r., Nr 42, poz. 364) poprzez niewłaściwą odmowę jego zastosowania przy błędnej ocenie, że prawomocny wyrok Sądu Okręgowego dla Warszawy Pragi z dn. 31.03.2017 r. o sygn. akt V K 162/12, którym oskarżona została skazana za przestępstwo polegające na uczestniczeniu w wystawianiu faktur VAT nieodzwierciedlających rzeczywistych danych gospodarczych, dostarczania wystawcy danych niezbędnych do wystawienia tych faktur, odbierania ich oraz uiszczania ceny, a następnie wprowadzania ich do dokumentacji księgowej celem zmniejszenia obciążeń podatkowych, to jest za - zdaniem Sądu Rejonowego wyrażonym w zaskarżonym wyroku – zupełnie inne zdarzenie historyczne – nie tworzy stanu rzeczy osądzonej będącej negatywną przesłanką prowadzenia postępowania za przestępstwo karno-skarbowe.

Podnosząc powyższy zarzut obrońca wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i umorzenie postępowania przeciwko oskarżonej J. W. (2).

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Z uwagi na to, że wniosek o sporządzenie uzasadnienia wyroku sądu odwoławczego złożył jedynie obrońca J. W. (1), Sąd Okręgowy – zgodnie z dyspozycją art. 457 § 2 k.p.k. w zw. z art. 423 § 1a k.p.k. – ograniczył swe rozważania wyłącznie do części wyroku dotyczącej tej oskarżonej.

Apelacja obrońcy J. W. (1) nie zasługiwała na uwzględnienie, gdyż w zaskarżonym wyroku nie doszło do obrazy przepisów postępowania w niej wskazanych. Wielokrotne podnoszenie w toku niniejszego procesu, że należało postępowanie umorzyć wobec prawomocnego skazania oskarżonej wyrokiem Sądu Okręgowego dla Warszawy – Pragi z 31 marca 2017 r. w sprawie sygn. akt V K 162/12 za ten sam czyn, tylko zakwalifikowany jako przestępstwo z Kodeksu karnego, jest całkowicie bezzasadne.

Zaznaczyć jednocześnie wypada, że Sąd Okręgowy nie podziela poglądu Sądu Rejonowego, że w obu sprawach, tj. w sprawie aktualnie rozpoznawanej oraz w wyżej wskazanej sprawie Sądu Okręgowego dla Warszawy – Pragi, orzekano w przedmiocie zupełnie innych zdarzeń historycznych. W obu bowiem sprawach przedmiotem oceny prawno – karnej było zachowanie polegające na posłużeniu się tymi samymi fakturami VAT, które wskazano w opisie czynu ujętego w sprawie niniejszej. J. W. (1) skazana została za przestępstwo skarbowe polegające na podawaniu nieprawdy w deklaracjach dla podatku od towarów i usług oraz zeznaniach rocznych dotyczących podatku dochodowego od osób prawnych, przez co naraziła podatek na uszczuplenie oraz spowodowała uszczuplenie zobowiązań podatkowych w ten sposób, że w księgach Spółki (...) ujęła faktury stwierdzające czynności, które w rzeczywistości nigdy nie zostały dokonane i dzięki temu obniżyła wartość należnego podatku oraz zawiżyła koszty uzyskania przychodów. Z kolei w sprawie o przestępstwo z Kodeksu karnego skazano ją za to, że uczestniczyła w poświadczaniu nieprawdy w tych samych fakturach poprzez doprowadzanie do podawania danych niezbędnych do ich wystawienia, odbierania ich i uiszczania za nie ceny, a następnie wprowadzania ich do dokumentacji księgowej celem zmniejszenia obciążeń podatkowych spółki „(...)”, co zakwalifikowano jako przestępstwo poświadczania nieprawdy w dokumentach oraz, co istotne, użycia takich dokumentów (art. 271 § 1 i 3 k.k. i art. 273 k.k.). Wbrew twierdzeniu Sądu Rejonowego, zachowanie oskarżonej podlegające osądowi w sprawie sygn. akt V K 162/12 nie polegało jedynie na „uczestnictwie w fałszowaniu dokumentów”. Polegało ono bowiem także na użyciu dokumentów, które sfalszowano, poprzez wykorzystanie ich w deklaracjach i zeznaniach podatkowych, co spowodowało narażenie podatku na uszczuplenie oraz uszczuplenie zobowiązań podatkowych.

W powyżej omówionym przedmiocie zatem, sąd odwoławczy podzielił stanowisko obrońcy J. W. (1), co prowadzi jednak do zupełnie odmiennych wniosków niż zaprezentowane w apelacji. Zobowiązuje bowiem do zastosowania konstrukcji przewidzianej w art. 8 § 1 k.k.s., czego obrońca zdaje się w ogóle nie dostrzegać.

W uchwale Składu Siedmiu Sędziów z 24 stycznia 2013 roku (I KZP 19/12, R-OSNKW 2013, poz. 13) Sąd Najwyższy wyraźnie stwierdził, że reguły wyłączania wielości ocen mają zastosowanie jedynie w wypadku zbiegu przepisów ustawy, natomiast nie stosuje się ich w razie idealnego zbiegu czynów zabronionych, o którym mowa w art. 8 § 1 k.k.s., co w konsekwencji oznacza, że wykluczone jest, aby przepis Kodeksu karnego skarbowego mógł wyprzeć na zasadzie specjalności lub konsumpcji przepis Kodeksu karnego albo odwrotnie. W tej sytuacji zasadą jest to, że jeżeli ten sam czyn będący przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa lub wykroczenia określonego w przepisach karnych innej ustawy, stosuje się każdy z tych przepisów (zob. też postanowienie SN z dnia 24 stycznia 2013 r., I KZP 21/12, Legalis nr 555683; postanowienie SN z 5 grudnia 2017 r., III KK 256/17, Legalis nr 1733708; por. nadto wyrok SA w Katowicach z 19 marca 2018 r., II AKa 19/18, Legalis nr 1829181; wyrok SA w Warszawie z 4 października 2017 r., II AKa 246/17, Legalis nr 1696410). Zasada ta jest aktualna także w sytuacji gdy doszło do niejednoczesności skazań za tak wyabstrahowane prawnie czyny, jak w przypadku oskarżonej. Sytuacji takiej dotyczy, czego autor apelacji wyraźnie nie dostrzegł, przepis art. 181 k.k.s., w którym uregulowano instytucję tzw. quasi wyroku łącznego. Przewiduje on w przypadku określonym w art. 8 § 1 k.k.s. w razie niejednoczesności skazań, że sąd, który ostatni wydał orzeczenie w pierwszej instancji, na wniosek skazanego rozstrzyga postanowieniem, która kara, jako najsurowsza, podlega wykonaniu. Skoro zatem w ustawie przewidziano powyżej omówiony wyjątek od zakazu ponownego prowadzenia postępowania i wyrokowania o to samo, to nie można w rozpoznawanej sprawie mówić o istnieniu negatywnej przesłanki procesowej w postaci stanu rzeczy osądzonej.

Obrońca J. W. (1), zarzucając naruszenie art. 17 § 1 pkt 7 k.p.k., wskazał niejako na brak ogólnej akceptacji dla konstrukcji prawnej idealnego zbiegu czynów, której zastosowanie powoduje, że uprzednie skazanie sprawcy za czyn z Kodeksu karnego pozostający w idealnym zbiegu z odpowiednim czynem z Kodeksu karnego skarbowego nie wyklucza przeprowadzenia postępowania o przestępstwo skarbowe – skoro podniósł również naruszenie art. 4 ust. 1 Protokołu nr 7 do Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, sporządzonego 22 listopada 1984 r. w S.. Należy jednak zauważyć, że odpowiednikiem art. 8 k.k.s. jest art. 10 § 1 k.w., mówiący o możliwości skazania odrębnie tej samej osoby za ten sam czyn, który stanowi przestępstwo oraz wykroczenie, o którym wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 1 grudnia 2016 r., K 45/14 (publ. OTK- A 2016/99). W orzeczeniu tym stwierdzono, że art. 10 § 1 Kodeksu wykroczeń jest zgodny z art. 2 oraz art. 45 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, a także z art. 4 ust. 1 Protokołu nr 7 do Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, sporządzonego 22 listopada 1984 r. w S. (Dz.U. z 2003 r. Nr 42, poz. 364) oraz art. 14 ust. 7 Międzynarodowego Paktu Praw Obywatelskich i Politycznych, otwartego do podpisu w N. 19 grudnia 1966 r. (Dz.U. z 1977 r. Nr 38, poz. 167). W tej sytuacji nie ma podstaw do kwestionowania również i art. 8 k.k.s. (por. postanowienie SN z 5 grudnia 2017 r., III KK 256/17, Legalis nr 1733708), a także do twierdzenia, że w rozpoznawanej sprawie doszło do bezwzględnej przyczyny odwoławczej wskazanej w art. 439 § 1 pkt 8 k.p.k.

Kontrolując zaskarżony wyrok także w zakresie wymierzonej oskarżonej kary, Sąd Okręgowy nie znalazł podstaw do uznania, że razi ona nadmierną surowością. Kara ta uwzględnia wszystkie odpowiednie dyrektywy wymiaru kary, a katalog okoliczności mających wpływ na wymiar kary został wystarczająco wskazany w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia.

Kierując się powyżej przedstawionymi rozważaniami, Sąd Okręgowy nie uwzględnił złożonej apelacji i stwierdzając ponadto brak przesłanek podlegających uwzględnieniu z urzędu, które prowadziłyby do zmiany lub uchylenia zaskarżonego orzeczenia w innym zakresie – orzekł, jak w wyroku.

Orzeczenie o kosztach procesu za postępowanie odwoławcze uzasadniają art. 3 ust. 1 i art. 8 ustawy z 23 czerwca 1973r. o opłatach w sprawach karnych (tekst jednolity: Dz. U. Nr 49 z 1983r., poz. 223 z późn. zm.) oraz art. art. 633, 634 i 636 § 1 k.p.k.