

Sygn. akt VI Ka 260/16

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 19 kwietnia 2016 roku

Sąd Okręgowy Warszawa-Praga w Warszawie VI Wydział Karny Odwoławczy w składzie :

Przewodniczący: SSO Beata Tymoszków (spr.)

protokolant: asystent sędziego Mariola Graziowska - Zych

przy udziale przedstawiciela Urzędu Skarbowego w L. – P. K.

po rozpoznaniu dnia 19 kwietnia 2016 roku w W.

sprawy K. S. (1) syna A. i G. urodzonego (...) w W.

oskarżonego o przestępstwa z art. 54 § 2 k.k.s w zw. z art. 6 § 2 k.k.s., art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s., art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

na skutek apelacji wniesionej przez oskarżyciela publicznego – Urząd Skarbowy w L.

od wyroku Sądu Rejonowego w Legionowie

z dnia 18 września 2015 r. sygn. akt II K 853/14

uchyla zaskarżony wyrok i sprawę przekazuje Sądowi Rejonowemu w Legionowie do ponownego rozpoznania.

Uzasadnienie wyroku Sądu Okręgowego Warszawa – Praga w Warszawie z dnia 19 kwietnia 2016 r. w sprawie o sygn. akt: VI Ka 260 /16

K. S. (1) został oskarżony o to, że:

I. prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą (...) S. K. z siedzibą w miejscowości (...), (...)-(...) S., miejsce prowadzenia działalności gospodarczej: ul. (...) lok. 248, (...)-(...) L., będąc podatnikiem podatku od towarów i usług, działając czynem ciągłym ze z góry powziętym zamiarem w celu osiągnięcia korzyści majątkowej, w okresie od 26 marca 2009r. do 26 stycznia 2013r. zaniechał ujawnienia przedmiotu i podstawy opodatkowania poprzez nie złożenie do tut. (...) deklaracji podatkowych VAT-7 za okres od lutego 2009 r. do grudnia 2012 r., co doprowadziło do uszczuplenia Skarbu Państwa poprzez nie zadeklarowanie i nie wpłacenie podatku należnego za w/w okres w kwocie łącznej 13.613 zł, to jest o czyn z art. 54 § 2 k.k.s w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

II. prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą (...) S. K. z siedzibą w miejscowości (...), (...)-(...) S., miejsce prowadzenia działalności gospodarczej: ul. (...) lok. 248, (...)-(...) L., będąc podatnikiem podatku od towarów i usług, działając czynem ciągłym w okresie od 1 lutego 2009 r. do 31 grudnia 2012 r. wbrew obowiązkowi podatkowemu - nie prowadził rejestru dla potrzeb podatku od towarów i usług, tj. o czyn z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

III. prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą (...) S. K. z siedzibą w miejscowości (...), (...)-(...) S., miejsce prowadzenia działalności gospodarczej: ul. (...) lok. 248, (...)-(...) L., będąc podatnikiem podatku od towarów i usług, działając czynem ciągłym w okresie od 1 lutego 2009 r. do 31 grudnia 2010 r wbrew obowiązkowi podatkowemu - nie prowadził podatkowe księgi przychodów i rozchodów, tj. o czyn z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

IV. prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą (...) S. K. z siedzibą w miejscowości (...), (...)-(...) S., miejsce prowadzenia działalności gospodarczej: ul. (...) lok. 248, (...)-(...) L., będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych, działając czynem ciągłym w okresie od 1 stycznia 2012 r. do 31 grudnia 2012 r. wbrew obowiązкови podatkowemu - nie prowadził podatkowej księgi przychodów i rozchodów, tj. o czyn z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

V. prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą (...) S. K. z siedzibą w miejscowości (...), (...)-(...) S., miejsce prowadzenia działalności gospodarczej: ul. (...) lok. 248, (...)-(...) L., będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych, działając czynem ciągłym w okresie od 1 stycznia 2011 r. do 31 grudnia 2011 r. wbrew obowiązкови podatkowemu - nierzetelnie prowadził podatkową księgę przychodów i rozchodów za okres od stycznia do grudnia 2011 r., to jest. o czyn z art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

Wyrokiem z dnia 18 września 2015 roku Sąd Rejonowy w Legionowie uznał oskarżonego za winnego wszystkich zarzucanych mu czynów, przy czym ustalił, że dopuścił się ich w krótkich odstępach czasu i w wykonaniu tego samego zamiaru i za to:

1) czyn zarzucany w punkcie I. zakwalifikował jako przestępstwo skarbowe z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za to na mocy art. 54 § 2 k.k.s. wymierzył mu karę 30 stawek dziennych grzywny, oznaczając wysokość jednej stawki na kwotę 60 złotych.

2) czyn zarzucany w punkcie II. zakwalifikował jako przestępstwo skarbowe z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za to na mocy art. 60 § 1 k.k.s. wymierzył mu karę 20 stawek dziennych grzywny, oznaczając wysokość jednej stawki na kwotę 60 złotych.

3) czyn zarzucany w punkcie III. zakwalifikował jako przestępstwo skarbowe z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za to na mocy art. 60 § 1 k.k.s. wymierzył mu karę 20 stawek dziennych grzywny, oznaczając wysokość jednej stawki na kwotę 60 złotych.

4) czyn zarzucany w punkcie IV. zakwalifikował jako przestępstwo skarbowe z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za to na mocy art. 60 § 1 k.k.s. wymierzył mu karę 20 stawek dziennych grzywny, oznaczając wysokość jednej stawki na kwotę 60 złotych.

5) czyn zarzucany w punkcie V. zakwalifikował jako przestępstwo skarbowe z art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za to na mocy art. 61 § 1 k.k.s. wymierzył mu karę 20 stawek dziennych grzywny, oznaczając wysokość jednej stawki na kwotę 60 złotych.

Na podstawie art. 40 § 1 k.k.s. w zw. z art. 85 § 1 k.k. kary wymierzone oskarżonemu w punktach I – V połączył i orzekł karę łączną 70 stawek dziennych grzywny, oznaczając wysokość jednej stawki na kwotę 60 złotych, zaś na podstawie art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. zwolnił oskarżonego z obowiązku zwrotu kosztów sądowych i przejął je na rzecz Skarbu Państwa.

Apelację od tego wyroku wniósł oskarżyciel publiczny - Naczelnik Urzędu Skarbowego w L., który zaskarżając wyrok w całości na niekorzyść oskarżonego, na podstawie art. 427 § 1 i 2 k.p.k., art. 438 pkt 3 i 4 k.p.k. zarzucił:

I. błąd w dokonanych przez Sąd Rejonowy ustaleniach faktycznych i przyjętych za podstawę orzeczenia, które to mają wpływ na jego treść a polegających na niesłusznym przyjęciu, że oskarżony nie uczynił sobie z popełnienia zarzucanych mu czynów stałego źródła dochodu w sytuacji, gdy:

- oskarżony był już uprzednio karany wyrokiem Sądu Rejonowego w Legionowie z dnia 19 sierpnia 2011 roku za popełnienie w latach 2004 - 2008 r. czynów zabronionych w postaci: przestępstwa skarbowego z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s., przestępstw skarbowych z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. , przestępstwa skarbowego z art. 62 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.

- przedmiotowe postępowanie dotyczy popełnienia przez oskarżonego przestępstw podobnych w latach **2009-2012**, w szczególności nieskładania deklaracji podatkowych, nie rozliczania się z podatku VAT i narażenia podatku na uszczuplenie tj. przestępstwa skarbowego z art. 54 § 2 k.k.s.

- z protokołu przesłuchania podejrzanego wynika, iż S. K. nadal prowadzi działalność gospodarczą i od stycznia **2013r. do nadal** nie rozlicza się z organem podatkowym z podatku VAT, ponadto oskarżony nie ma innego źródła dochodu, co w konsekwencji doprowadziło do niezastosowania względem oskarżonego art. 37 § pkt 2 k.k.s. mimo spełnienia wskazanych w nim przesłanek.

2. niesłuszne zastosowanie kary w postaci kary grzywny określonej łącznie w wysokości 70 stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 60 zł., jako rażąco niewspółmiernej do wagi dokonanych przez oskarżonego czynów, z uwagi na okoliczności sprawy, stopień społecznej szkodliwości zarzucanego i przypisanego oskarżonemu czy względem na cele zapobiegawcze i wychowawcze kary oraz potrzeby w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa, w szczególności uczynienie sobie przez oskarżonego stałego źródła dochodu z popełniania przestępstwa, które to przemawiają za tym oskarżonemu wymierzyć surowszą karę w postaci pozbawienia wolności na okres trzech miesięcy oraz na podstawie art. 38 § 1 k.k.s. zastosować środek karny w postaci zakazu prowadzenia działalności gospodarczej.

W konkluzji skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd Rejonowy.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Zarzuty podniesione w apelacji okazały się słuszne wobec czego zawarty w niej wniosek o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji zasługiwał na uwzględnienie.

Zgodzić się bowiem należy, że na podstawie bezspornych w tej sprawie dowodów, Sąd Rejonowy wadliwie ustalił, iż oskarżony K. S. nie działał w warunkach, o jakich mowa w art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s. tj. nie uczynił sobie z popełnionego przestępstwa stałego źródła dochodu. Postawa oskarżonego, sposób jego działania, rozmiar i długotrwałość popełnionego przestępstwa oraz treść złożonych przez oskarżonego wyjaśnień doprowadzają do wniosku przeciwnego – co słusznie akcentował skarżący. Ma on zatem rację, iż skoro K. S. (1) uczynił sobie z popełnienia przestępstwa stałe źródło dochodu, to tym samym wystąpiły wobec niego przesłanki zastosowania art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s., czyli tzw. nadzwyczajnego obostrzenia kary. Na wstępie zauważyć należy, iż ani w kodeksie karnym skarbowym, ani w kodeksie karnym nie została zamieszczona legalna definicja pojęcia „stałego źródła dochodu”, jednakże na ten temat wypowiedziano się w orzecznictwie (w tym również Sądu Najwyższego) wskazując, że Stałe źródło dochodu nie jest równoznaczne z wyłącznym źródłem dochodu; może więc to być źródło dochodu współistniejące z innymi, byleby miało charakter stały, a nie sporadyczny. W sytuacji, gdy sprawca prowadzi działalność produkcyjną lub handlową, uiszczanie należnych podatków jest i musi być w kalkulowane (podobnie jak amortyzacja) jako obciążające koszty produkcji. Uniknięcie opodatkowania oznacza osiągnięcie większego nienależnego dochodu, wobec czego stałe niepłacenie podatków lub ich części oznacza uczynienie sobie z tego również stałego źródła dochodu”- (tak np. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 7 maja 1976r., sygn. akt: II KR 69/76). Przenosząc powyższe ustalenie na realia rozpoznawanej sprawy należy podkreślić, iż oskarżony K. S. sam wyjaśnił, iż: „ nie wpłacałem podatku VAT za okres objęty postępowaniem. Nie odprowadzałem podatku, bo musiałem z czegoś żyć, chociażby koszty lokalu, rachunki i tak dalej. Najem lokalu plus koszty administracji to teraz jest 2 tysiące złotych (...) – k.268. Z realiów sprawy i treści wyjaśnień oskarżonego wprost zatem wynika, iż oskarżony sam świadomie podjął decyzję o tym, iż to właśnie Skarb Państwa nie otrzyma przez bardzo długi okres swej należności bowiem on nie będzie odprowadzał podatku. Pieniądze te musi przeznaczyć na inne płatności i tzw. „życie”, czyli bieżące wydatki. Pieniądze „na podatek” co miesiąc stanowiły zatem jego „stały dochód”, który przeznaczał na utrzymanie własne i bieżące prowadzenie firmy. Zauważyć trzeba, że czynienie sobie z popełnienia przestępstw skarbowych stałego źródła dochodu świadczy o szczególnym stosunku tego sprawcy do popełnionych czynów (vide: F. Prusak, Kodeks karny skarbowy, tom I, Warszawa 2007 r. s. 433.) W rozpoznawanej sprawie tenże „szczególny stosunek ” do popełnionych przestępstw jest

wyraźnie widoczny i znamieny. Postawa oskarżonego i jego zachowanie wskazują, że wśród swoich „wierzycieli” oskarżony wybrał właśnie Skarb Państwa oraz Bank i wobec tych podmiotów nie uiszczał swych zobowiązań z góry zakładając, iż pieniądze te musi przeznaczyć na utrzymanie siebie i prowadzonej działalności gospodarczej pod nazwą (...) S. K.. W tym miejscu należy przypomnieć, iż strona podmiotowa „czynienia stałego źródła dochodu” polega na tym, że sprawca działa bądź to z góry powziętym zamiarem uzyskania dochodów w rezultacie powtarzania określanego rodzaju działań sprawczych, bądź też z zamiarem odnawianym polegającym na tym, że przy nadarzającej się okazji sprawca, dążąc do uzyskania dochodu, realizuje znamiona przestępstwa skarbowego, mając świadomość, że jego zachowanie stanowi fragment pewnej sekwencji czynów, z których każdy przynosi zwiększenie stanu majątkowego. Popelnianie przestępstw skarbowych ma przysparzać sprawcy stałych, powtarzających się dochodów, a nie wyłącznie jednorazowej korzyści (vide: L. Wilk, J. Zagrodnik, Kodeks karny skarbowy. Komentarz, Warszawa 2007, s. 158.).

W sytuacji faktycznej oskarżonego K. S. – tak właśnie było. Oskarżony mimo, iż już był karany za podobny czyn (vide: wyrok nakazowy Sądu Rejonowego w Legionowie z dnia 19 sierpnia 2011 roku, w sprawie sygn. akt: II Ks 43/11 – k. 284) – czyli mając świadomość bezprawności swego działania, w dalszym ciągu prowadził działalność gospodarczą nie prowadząc podatkowej księgi przychodów i rozchodów, nie składał deklaracji podatkowych PIT 7 ani nie odprowadzał należnych podatków. Nadto oskarżony prowadzi tę działalność nadal i od stycznia 2013 roku do dnia dzisiejszego postępuje w ten sam sposób. Wniosek z takiego zachowania oskarżonego jest taki, iż dla oskarżonego świadomie narażającego na straty Skarb Państwa taki sposób nierzetelnego prowadzenia dokumentacji i braku opodatkowania jest po prostu wygodnym i opłacalnym sposobem prowadzenia firmy, rodzajem jej swoistego „kredytowania” przez Skarb Państwa. Co jednak ważniejsze – kara wymierzona za poprzednie identycznie zachowanie oskarżonego nie przyniosła pożądanego rezultatu. Oskarżony będąc skazany wyrokiem z dnia 19 sierpnia 2011 roku w sprawie sygn. akt: II Ks 43/11, wpłacił z dniem 17 listopada 2011 roku kwotę 1250 złotych tytułem grzywny, po czym kontynuował swe bezprawne zachowanie. K. S. (1) nie zmieniając swego postępowania (nie podejmując choćby decyzji o likwidacji nierentownej działalności), okazuje nonszalancję i brak poszanowania obowiązujących przepisów kodeksu karnego skarbowego, które, choćby z uwagi na uprzednią karalność za podobne czyny, doskonale zna. Podobnie liczy się z konsekwencjami swego postępowania, wobec czego nasuwa się nieodparty wniosek, że niejako kalkuluje je jako „koszt swej działalności”. Inaczej mówiąc – oskarżony płaci kary (gdyż jest świadom konsekwencji wynikających z niewykonania kary), natomiast nie płaci zobowiązań podatkowych.

W związku z tym ma także rację skarżący wywodząc, że kara łączna wymierzona oskarżonemu w wysokości 70 stawek dziennych (przyjmując, iż wysokość jednej stawki 60 złotych) w odniesieniu do wagi czynów, sposobu ich popełnienia i czasu trwania popełnianych przestępstw jest rażąco niewspółmiernie niska. W tym miejscu trzeba przypomnieć, że przesłanka rażącej niewspółmierności kary zachodzi wówczas, gdy na podstawie ustalonych okoliczności sprawy, które powinny mieć decydujące znaczenie dla wymiaru kary, można przyjąć, że występuje wyraźna różnica między karą wymierzoną a karą, która powinna zostać wymierzona w wyniku prawidłowego zastosowania dyrektyw wymiaru kary oraz zasad ukształtowanych przez orzecznictwo. Orzeczoną wobec oskarżonego karę grzywny należy uznać za rażąco niewspółmiernie niską bo nieadekwatną do zachowania oskarżonego trwającego ponad 10 lat!

Ubocznie już tylko zaznaczyć warto, iż do zastosowania obostrzenia, o którym mowa w art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s. nie jest konieczne, aby sprawca popełnił przestępstwo skarbowe w warunkach recydywy skarbowej. Wystarczy, że przestępstwo, za które zostaje skazany, wskazuje, iż uczynił sobie z tego przestępstwa stałe źródło dochodu. Tak jest na przykład w przypadku przestępstwa ciągłego, którego istota polega na realizacji tego samego zamiaru w kilku zachowaniach. Przestępstwa z art. 54 § 2 k.k.s. oskarżony K. S. dopuścił się działając czynem ciągłym, o którym mowa w art. 6 § 2 k.k.s. Nadto uczynienie sobie z przestępstwa stałego źródła dochodu nie musi się wiązać z wykorzystaniem w przestępnej działalności specjalnej wiedzy lub specjalistycznych narzędzi czy środków, nie musi więc być przejawem przestępczości wysoce wyspecjalizowanej. Sprowadza się jedynie – jak w sytuacji K. S. – do stałego, świadomego i konsekwentnego niedopełniania ciężącego na nim, jako na przedsiębiorcy obowiązku opodatkowania przez nieskładanie deklaracji podatkowych – VAT 7, nierzetelne prowadzenie podatkowych ksiąg przychodów i rozchodów i nie regulowanie podatku za okres od stycznia 2004 roku do dnia dzisiejszego.

Zauważyć należy, iż niemal naiwne są tłumaczenia oskarżonego jakoby obowiązków swych jako przedsiębiorca był nieświadomy, a tych o których wiedział nie mógł dochować z uwagi na stale trudną sytuację materialną. Jeśli bowiem nie radził on sobie z podstawowymi obowiązkami dotyczącymi prowadzenia firmy (np. w przedmiocie rozliczeń i prowadzenia dokumentacji finansowej), to mógł dla tego celu wynająć biuro rachunkowe, które profesjonalnie świadczy usługi księgowe. Jeżeli zaś jego obroty i przychód miesięczny na to nie pozwalały, to powinien zawiesić lub zamknąć prowadzoną działalność gospodarczą, nie zaś prowadzić kontynuować ją prowadząc do zwielokrotnienia zaległości podatkowych. Trzeba przypomnieć, że obowiązek płacenia podatków stanowi wiedzę dla każdego dorosłego człowieka oczywistą tj. notoryjną. Nadto wiedzę o podatkach i tzw. ryzyku gospodarczym musi posiadać przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą. Czym innym jest jednak ryzyko i zła koniunktura czy nieprzewidziane zdarzenie losowe, a czym innym trwanie przez kilka lat w permanentnym stanie bezprawnego, w pełni świadomego i zamierzonego działania.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy Sąd meriti ponownie oceni zachowanie oskarżonego w kontekście przede wszystkim zakwalifikowania jego działania jako przestępstwo, z którego czynił sobie stałe źródło dochodu, i w konsekwencji podejmie prawidłową decyzję w przedmiocie surowości kary orzeczonej wobec oskarżonego K. S..

Nadmienić przy tym należy, że Sąd Okręgowy obowiązany był uchylić wyrok i przekazać sprawę do ponownego rozpoznania, bowiem nie mógł orzec „surowszej kary pozbawienia wolności”, gdy wiązało się to ze zmianą ustaleń faktycznych. W dacie rozpoznania sprawy przez sąd odwoławczy nie obowiązywał już wprawdzie przepis art. 454 § 2 k.p.k., ale w dacie wniesienia do sądu I instancji aktu oskarżenia, czyli przed dniem 1 lipca 2015r. przepis ów obowiązywał w brzmieniu: Sąd odwoławczy może orzec surowszą karę pozbawienia wolności tylko wtedy, gdy nie zmienia ustaleń faktycznych przyjętych za podstawę zaskarżonego wyroku.

Jest zupełnie oczywistym, że przyznanie racji skarżącemu wiązało się właśnie z uznaniem, iż w pewnym zakresie – to jest w odniesieniu do okoliczności „uczynienia sobie stałego źródła dochodu” – Sąd Rejonowy poczynił chybione ustalenia faktyczne. Tym samym zmiana wyroku na skutek rozpoznania apelacji, poprzez orzeczenia kary surowszego rodzaju (bezwzględnej kary pozbawienia wolności), byłyby następstwem zmiany podstaw faktycznych wyroku.

Zgodnie jednak z art. punkt 2 ustawy z dnia 27 września 2013r. o zmianie ustawy - Kodeks postępowania karnego oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z dnia 25 października 2013 roku) w sprawach, w których akt oskarżenia wniesiono przed dniem 1 lipca 2015r. do czasu prawomocnego zakończenia postępowania stosuje się m.in. art. 454 k.p.k. w brzmieniu dotychczasowym. Z tego właśnie względu Sąd Okręgowy nie mógł wydać orzeczenia reformatoryjnego, wobec czego zaskarżony wyrok należało uchylić i przekazać sprawę do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji.