

*Sygn. akt II K 424/12*

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 9 maja 2014r.

Sąd Rejonowy w Jeleniej Górze Wydział II Karny w składzie:

**Przewodniczący: SSR Joanna Polikowska**

**Protokolant: Joanna Szmel**

po rozpoznaniu w dniach: 22.08.2012r., 3.10.2012r., 9.11.2012r., 30.01.2013r., 8.03.2013r., 18.09.2013r., 9.04.2014r., 9.05.2014r.

s p r a w y : **M. G.**

**córka M. i H. z domu C.**

urodzonej w dniu (...) w J.

**oskarżonej o to, że:**

jako główna księgowa zatrudniona w (...) w P. przy ul. (...), sporządziła złożoną do (...) Urzędu Skarbowego we W. w roku 2006 deklarację CIT – 8 za 2005 rok, podając w niej nieprawdę przez to, że zawyżyła koszty uzyskania przychodów o kwotę łączną 151.991,78 zł z tytułu ujęcia w ich:

- wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu użytkowania przez nich prywatnych samochodów w celu odbycia podróży służbowej bez jednoczesnego prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu w kwocie 2.307,89 zł
- wydatków ponoszonych z tytułu użytkowania samochodu osobowego nr rej. (...) bez jednoczesnego prowadzenie ewidencji przebiegu pojazdu w kwocie 2.241,30 zł
- wydatku na zakup paliwa do samochodu nie będącego własnością Spółki w kwocie 50,06 zł
- kosztów finansowych związanych ze sprzedażą w dniu 28.02.2004r. udziałów w Spółce (...) w wysokości 31.949,86 zł
- wydatku na zakup piwa w ramach kosztów reprezentacji w wysokości 72,40 zł
- kwoty 598,00 zł wynikającej z faktury wystawionej przez P. G. na kwotę 299 zł, następnie skorygowanej do kwoty 0 zł
- dwukrotnie wartości wynikających z tych samych faktur w łącznej wysokości 667,52 zł
- zapłaty należności z 2004r. w kwocie 6.500,00 zł
- kwoty łącznej w wysokości 10.749,03 na którą brak jest dokumentów potwierdzających poniesienie tych wydatków
- wydatków na nabycie materiałów do produkcji roku 2004 w kwocie 31.548,00 zł
- kwoty 65.307,74 zł której nie można zweryfikować ze względu na brak dokumentacji,

co stanowi naruszenie art. 16 ust. 5, art. 16 ust. 1 pkt 51, art. 15 ust. 1 i ust. 4, art. 16 ust. 1 pkt 38, art. 16 ust. 1 pkt 45, art. 15 ust 1, art. 16 ust. 1 pkt 28, art. 15 ust 4, art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym

od osób prawnych (Dz. U z 2000r. Nr 54, poz. 654 z późn. zm.), w wyniku czego naraziła na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych za 2005r. w kwocie 27.752,00 zł

**to jest o czyn z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.;**

I. ustala, że oskarżona **M. G.** dopuściła się popełnienia czynu opisanego w części wstępnej wyroku, czym wyczerpała znamiona czynu zabronionego z art. 56 § 2 k.k.s. w zw.z art. 9 § 3 k.k.s i na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 44 § 1 pkt 1 k.k.s. w zw. z art. 44 § 2 k.k.s. postępowanie karne umarza;

II. na podstawie art. 632 pkt 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. kosztami postępowania obciąża Skarb Państwa.

**Sygn. akt II K 424/12**

## UZASADNIENIE

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

Oskarżona M. G. była zatrudniona jako główna księgowa w (...) spółka z o.o. w P. w latach 2005-2007. Spółka ta zajmowała się produkcją, sprzedażą i wynajmem kontenerów. Do zakresu jej obowiązków należało wprowadzanie dokumentów księgowych do ksiąg handlowych na podstawie przekazywanych jej dokumentów źródłowych, sporządzanie deklaracji podatkowych, sporządzanie bilansu.

**Dowód:**

- wyjaśnienia oskarżonej M. G. k. 102-103,
- zeznania świadka E. S. k. 66, 104-105,
- zeznania świadka P. S. k. 136-140,
- zeznania świadka F. H. (1) k. 417-420,
- zeznania świadka W. H. k. 268

Oskarżona M. G. jako główna księgowa (...) spółka z o.o. w P. sporządziła złożoną do (...) Urzędu Skarbowego we W. w roku 2006 deklarację CIT – 8, za 2005 rok, podając w niej nieprawdę przez to, że zawyżyła koszty uzyskania przychodów o kwotę łączną 151.991,78 zł z tytułu ujęcia w ich:

- wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu użytkowania przez nich prywatnych samochodów w celu odbycia podróży służbowej bez jednoczesnego prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu w kwocie 2.307,89 zł
- wydatków ponoszonych z tytułu użytkowania samochodu osobowego nr rej. (...) bez jednoczesnego prowadzenie ewidencji przebiegu pojazdu w kwocie 2.241,30 zł
- wydatku na zakup paliwa do samochodu nie będącego własnością Spółki w kwocie 50,06 zł
- kosztów finansowych związanych ze sprzedażą w dniu 28.02.2004r. udziałów w Spółce (...) w wysokości 31.949,86 zł
- wydatku na zakup piwa w ramach kosztów reprezentacji w wysokości 72,40 zł
- kwoty 598,00 zł wynikającej z faktury wystawionej przez P. G. na kwotę 299 zł, następnie skorygowanej do kwoty 0 zł
- dwukrotnie wartości wynikających z tych samych faktur w łącznej wysokości 667,52 zł
- zapłaty należności z 2004r. w kwocie 6.500,00 zł

- kwoty łącznej w wysokości 10.749,03 na którą brak jest dokumentów potwierdzających poniesienie tych wydatków
  - wydatków na nabycie materiałów do produkcji roku 2004 w kwocie 31.548,00 zł
  - kwoty 65.307,74 zł której nie można zweryfikować ze względu na brak dokumentacji,
- w wyniku czego naraziła na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych za 2005r. w kwocie 27.752,00 zł

**Dowód:**

- protokół kontroli k. 2-31,
- decyzja nr (...) k. 32-44,
- decyzja (...) k. 45-52,
- kserokopia deklaracji CIT-8 za 2005 r. k. 63-64,
- wyjaśnienia oskarżonej M. G. k. 102-103,

Oskarżona M. G. nie była karana sądownie.

**Dowód:**

- dane o karalności oskarżonej M. G. k. 370,

Oskarżona M. G. ma 51 lat, z zawodu jest księgową, jest zatrudniona w Muzeum (...) w J. za wynagrodzeniem 2.200 zł brutto, posiada mieszkanie zakupione w kredycie o wartości 75.000 zł, nie posiada innego wartościowego majątku, posiada dwoje dorosłych dzieci, nie posiada nikogo na utrzymaniu.

**Dowód:**

- dane osobo-poznawcze oskarżonej M. G. k. 59, 102,

Oskarżona M. G. nie przyznała się do popełnienia zarzucanego jej czynu. W złożonych wyjaśnieniach wskazała, iż była zatrudniona jako główna księgowa w (...) spółka z o.o. w P. w latach 2005-2007. Do zakresu jej obowiązków należało wprowadzanie dokumentów do ewidencji, do ksiąg, na podstawie przekazywanych jej dokumentów źródłowych, sporządzanie deklaracji podatkowych, sporządzanie bilansu. Czynności te wykonywała we własnym domu. Dokumenty były jej dostarczane co miesiąc i praktycznie na bieżąco je zwracała. Na księgowanych dokumentach nie dokonywała dekretacji. Kontrolę księgowanych przez nią dokumentów przeprowadzała H. B., która obok W. H. zajmowała się sprawami finansowymi spółki. H. B. dokonywała korekt, po tym jak ona dokonała kwalifikacji na konta wydatków i przychodów. H. B. przyjeżdżała raz w miesiącu, robiła remanent kasy i przekazywała jej dokumenty.

Oskarżona zaprzeczyła, aby była osobą umocowaną do prawidłowego sporządzania deklaracji podatkowych. Wyjaśniła, że osoba umocowaną do składania oświadczeń wiedzy na tych deklaracjach był W. H.. Przyznała, że sporządzała deklaracje podatkowe oraz że na deklaracji podatkowej CIT – 8 za 2005 r. znajduje się jej podpis. W rubryce nr 65 ona lub kasjerka złożyła podpis (...). Deklaracja ta została sporządzona na podstawie zapisów, które wprowadzała do ewidencji, korygowanych przez H. B., W. H. i F. H. (1) i dane te nie są zgodne z prawdą.

Kiedy odchodziła ze spółki całość dokumentacji księgowej poza jednym segregatorem dotyczącym płac, przekazała W. H. w obecności radcy prawnego. Segregator ten został wydany na żądanie Policji. Przekazała wydruki z komputera księgi, którą prowadziła – zapisy z kont syntetycznych i analitycznych. Nie posiadała umocowania do dokonywania transakcji z kont bankowych spółki.

Sąd odmówił wiarygodności wyjaśnieniom oskarżonej M. G. w zakresie w jakim nie przyznawała się ona do popełnienia zarzucanego jej aktem oskarżenia czynu. Wyjaśnienia te Sąd ocenił jako przyjętą przez nią linię obrony zmierzającą do uniknięcia odpowiedzialności za zarzucany jej aktem oskarżenia czyn. Stały one bowiem w sprzeczności ze zgromadzonymi w przedmiotowej sprawie dowodami, którym Sąd przydał walor wiarygodności.

Niekwestionowaną przez oskarżoną M. G. okolicznością w przedmiotowej sprawie było, iż była ona zatrudniona w charakterze głównej księgowej w (...) spółka z o.o. w P. oraz iż to oskarżona sporządziła deklarację CIT – 8 za 2005 r. (k. 63-64) i podpisała się na tej deklaracji jako główna księgowa. Przyznaną przez oskarżoną okolicznością było także, iż przygotowywała ona deklaracje podatkowe, a także iż miała ona wiedzę, że dane które podała w deklaracji CIT-8 za 2005 r. nie były zgodne z prawdą. Na okoliczność sporządzania przez oskarżoną deklaracji podatkowych spółki wskazał też świadek P. S., który był zatrudniony w (...) spółka z o.o. w P.. Z jego zeznań wynika też, iż w spółce nie była prowadzona ewidencja przebiegu pojazdów, nie słyszał o tym, nigdy nie sporządzał takiej ewidencji.

Za nielogiczne uznać należy wyjaśnienia oskarżonej w zakresie w jakim twierdziła ona, że nie powierzono jej obowiązków sporządzania zapisów w księgach handlowych spółki zgodnie z zasadami wynikającymi z ustawy o rachunkowości. Skoro oskarżona była zatrudniona w charakterze głównej księgowej w (...) spółka z o.o. w P. i jak sama wskazała przedkładane były jej źródłowe dokumenty księgowe, które księgowała i na podstawie zapisów księgowych, których dokonywała sporządzane były przez nią deklaracje podatkowe, to oczywistym jest iż do jej obowiązków należało robić to zgodnie z przepisami prawa. Tymczasem z wyjaśnień oskarżonej jednoznacznie wynika, iż sporządzając deklarację CIT-8 za 2005 r. wiedziała, iż podane przez nią w tej deklaracji dane są niezgodne z prawdą. Dokonując oceny wiarygodności wyjaśnień oskarżonej nie można tracić z pola widzenia w przedmiotowej sprawie, że prezesem (...) spółka z o.o. w P. był obywatel Niemiec F. H. (1), który nie posługiwał się językiem polskim i jak wynika z jego zeznań po to zatrudniona została główna księgowa, aby prowadziła ona sprawy księgowe spółki i ona wyłącznie była za nie odpowiedzialna.

Nie ulega wątpliwości Sądu, że oskarżona nie prowadziła prawidłowo księgowości spółki w 2005 r. Wskazuje na to dokument w postaci protokołu kontroli z dnia 08 listopada 2007 r., której przedmiotem była rzetelność deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowość obliczania podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2005 i podatku od towarów i usług za okres od stycznia do grudnia 2005 r., przestrzeganie przepisów ustawy prawo dewizowe za 2005 r. W protokole tym szczegółowo zostały opisane nieprawidłowości w zakresie dokonywanych zapisów w księgach handlowych spółki, których dopuściła się oskarżona. Okoliczności przeprowadzonej kontroli oraz poczynionych w jej toku ustaleń wynikają także z zeznań świadka E. S. – inspektora kontroli skarbowej, która przeprowadziła kontrolę w (...) spółka z o.o. w P. w zakresie opisanym we wskazanym protokole kontroli i sporządziła ten protokół. Po przeprowadzonej kontroli prawomocną decyzją Dyrektora Izby Skarbowej we W. z dnia 24 lipca 2008 r. ustalone zostało zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych (...) spółka z o.o. w P. za 2005 r. w wysokości 27.752 zł.

Brak było w przedmiotowej sprawie jakichkolwiek dowodów, które wskazywałyby, że oskarżona dokonując operacji księgowych oraz sporządzając deklaracje podatkowe (...) spółka z o.o. w P. nie była samodzielna w decyzjach. Nie znajdują jakiegokolwiek potwierdzenia w dowodach wyjaśnienia oskarżonej w zakresie w jakim wskazywała ona, że dokonywane przez nią zapisy księgowe były korygowane przez H. B., F. H. (1) i W. H.. Wskazane osoby zostały przesłuchane w charakterze świadków w przedmiotowej sprawie. Żadna z tych osób nie potwierdziła, aby ona lub ktokolwiek inny dokonywał ingerencji w księgi handlowe spółki. W. H. wprost zeznał, że to oskarżona odpowiadała za prawidłowe księgowanie. H. B., F. H. (2) i W. H. nie posługiwali się językiem polskim, nie znali przepisów polskiego prawa podatkowego. Nie były wskazane osoby w stanie zrozumieć dokumentów księgowych, na podstawie których zapisów w księgach handlowych spółki dokonywała oskarżona. Świadek H. B., jak wynika z jej zeznań pracowała dla firmy (...) w B. i w związku z problemami w przeszłości z księgowością firmy (...) spółka z o.o. w P. poproszona została o zweryfikowanie ksiąg pod kątem występowania błędów, ewentualnie sprawdzenia, czy rzucają się w oczy jakieś nieprawidłowości. Oskarżona przedkładała jej do wglądu dokumenty księgowe i podatkowe. Nie zajmowała się ich kontrolą bowiem tego nie umiała. Świadek zaprzeczyła, aby wpływała na decyzje oskarżonej w zakresie

księgowania poszczególnych zdarzeń gospodarczych. Deklaracje podatkowe firma (...) spółka z o.o. w P. sporządzała sama, ona nie miała w tym swojego udziału. Świadek P. S. uczestniczył w rozmowach pomiędzy oskarżoną a H. B. w charakterze tłumacza. Jak wynika z jego zeznań H. B. kwestionowała pewne zapisy, które dotyczyły czasów sprzed zatrudnienia oskarżonej. Oskarżona dokonywała zmian tych zapisów. Z zeznań wskazanego świadka nie wynika, aby celem dokonania przez oskarżoną zmian tych zapisów wywierana była na M. G. jakakolwiek presja. Świadek, jako tłumacz rozmów H. B. z oskarżoną, gdyby na oskarżoną była wywierana presja celem zmiany zapisów, niewątpliwie posiadałby w tym zakresie wiedzę. Wskazać nadto należy, iż skoro zmiany te dotyczyły zapisów sprzed zatrudnienia oskarżonej w spółce, nie miały one wpływu na wynik kontroli przeprowadzonej przez inspektora kontroli skarbowej E. S., która dotyczyła 2005 r. M. G. zatrudniona była bowiem w (...) spółka z o.o. w P. jako główny księgowy, jak sama wyjaśniła od 2005 r. do 2007 r., zatem za prawidłowość księgowania w tym okresie odpowiadała oskarżona.

W przedmiotowej sprawie została przesłuchana w charakterze świadka A. W.. Z zeznań wskazanego świadka wynika, że prowadziła ona biuro rachunkowe, które zajmowało się prowadzeniem (...) spółki (...) w latach 2003 – 2004. A. W. nie posiadała jakiegokolwiek wiedzy w zakresie prowadzenia księgowości (...) spółka z o.o. w P. po tym, jak zakończyła ona współpracę z tą firmą. Po zakończeniu współpracy nikt nie zgłaszał jej zastrzeżeń w zakresie prawidłowości dokonanych przez nią księgowania.

Walor wiarygodności Sąd przydał pozostałym dowodom z dokumentów zgromadzonym w przedmiotowej sprawie. Brak było bowiem jakichkolwiek obiektywnych okoliczności, które nakazywałyby kwestionować ich wiarygodność.

Zachowaniem swoim oskarżona M. G. wyczerpała znamiona czynu z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s. Oskarżona bowiem jako główna księgowa zatrudniona w (...) w P. przy ul. (...), sporządziła złożoną do (...) Urzędu Skarbowego we W. w roku 2006 deklarację CIT – 8 za 2005 rok, podając w niej nieprawdę przez to, że zawyżyła koszty uzyskania przychodów o kwotę łączną 151.991,78 zł z tytułu ujęcia w ich:

- wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu użytkowania przez nich prywatnych samochodów w celu odbycia podróży służbowej bez jednoczesnego prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu w kwocie 2.307,89 zł
- wydatków ponoszonych z tytułu użytkowania samochodu osobowego nr rej. (...) bez jednoczesnego prowadzenie ewidencji przebiegu pojazdu w kwocie 2.241,30 zł
- wydatku na zakup paliwa do samochodu nie będącego własnością Spółki w kwocie 50,06 zł
- kosztów finansowych związanych ze sprzedażą w dniu 28.02.2004r. udziałów w Spółce (...) w wysokości 31.949,86 zł
- wydatku na zakup piwa w ramach kosztów reprezentacji w wysokości 72,40 zł
- kwoty 598,00 zł wynikającej z faktury wystawionej przez P. G. na kwotę 299 zł, następnie skorygowanej do kwoty 0 zł
- dwukrotnie wartości wynikających z tych samych faktur w łącznej wysokości 667,52 zł
- zapłaty należności z 2004r. w kwocie 6.500,00 zł
- kwoty łącznej w wysokości 10.749,03 na którą brak jest dokumentów potwierdzających poniesienie tych wydatków
- wydatków na nabycie materiałów do produkcji roku 2004 w kwocie 31.548,00 zł
- kwoty 65.307,74 zł której nie można zweryfikować ze względu na brak dokumentacji,

co stanowi naruszenie art. 16 ust. 5, art. 16 ust. 1 pkt 51, art. 15 ust. 1 i ust. 4, art. 16 ust. 1 pkt 38, art. 16 ust. 1 pkt 45, art. 15 ust 1, art. 16 ust. 1 pkt 28, art. 15 ust 4, art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U z 2000r. Nr 54, poz. 654 z późn. zm.), w wyniku czego naraziła na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych za 2005r. w kwocie 27.752,00 zł.

Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 07 listopada 2013 r. V KK 158/13, OSNKW 2014/2/17, LEX nr 1391557, Biul.SN 2014/2/18, Biul.PK 2013/11/32-35 wyraził pogląd, który Sąd orzekający podziela, iż osoba zajmująca się, w warunkach określonych w art. 9 § 3 k.k.s., obsługą księgową podatnika, w tym sporządzaniem deklaracji lub oświadczeń składanych następnie organowi podatkowemu, może ponosić odpowiedzialność karną jak sprawca, z art. 56 § 1 k.k.s., jeżeli podając w tych dokumentach nieprawdę lub zatajając prawdę, naraziła podatek na uszczuplenie.

Wskazane orzeczenie dotyczy odpowiedzialności z art. 56 § 1 k.k.s. Pogląd w nim wyrażony aktualny jest także przy rozważaniu odpowiedzialności z art. 56 § 2 k.k.s. W art. 56 § 1 k.k.s spenalizowany jest bowiem typ podstawowy oszustwa podatkowego zaś w art. 56 § 2 k.k.s spenalizowany jest typ uprzywilejowany z uwagi na kwotę podatku narzonego na uszczuplenie.

Oskarżona M. G. nie podlega odpowiedzialności karno-skarbowej w przedmiotowej z uwagi na przedawnienie karalności zarzucanego jej czynu w dacie wydawania wyroku przez Sąd.

Ustalone prawomocną decyzją (...) Dyrektora Izby Skarbowej we W. z dnia 24 lipca 2008 r. zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych (...) spółka z o.o. w P. za 2005 r. w wysokości 27.752 zł nie zostało zapłacone (pismo Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego we W. z dnia 02 kwietnia 2013 r. k. 252).

Zgodnie z art. 44 § 1 k.k.s. karalność przestępstwa skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło lat 5 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat; lat 10 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą pozbawienia wolności przekraczającą 3 lata. Karalność przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupieniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej ustaje także wówczas, gdy nastąpiło przedawnienie tej należności ( art. 44 § 2 k.k.s). Czyn, którego dopuściła się oskarżona M. G. polega na narażeniu na uszczuplenie podatku dochodowego od osób prawnych za 2005r. w kwocie 27.752,00 zł. Zastosowanie zatem w niniejszej sprawie ma § 2 art. 44 k.k.s.

Zobowiązanie podatkowe, zgodnie z art. 70 ust 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Art. 70 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, w tym również o treści obowiązującej w dacie popełnienia przez oskarżoną zarzucanego jej czynu, wskazuje okoliczności powodujące przerwanie lub zawieszenie biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Okoliczności wynikające z tego przepisu nie zaszły w przedmiotowej sprawie, co wynika z pisma Naczelnika (...) Urzędu Skarbowego we W. z dnia 08 kwietnia 2014 r. oraz z dnia 29 kwietnia 2014 r. W piśmie z dnia 29 kwietnia 2014 r. Naczelnik (...) Urzędu Skarbowego we W. poinformował nadto, iż zobowiązanie podatkowe (...) spółka z o.o. w P. uległo przedawnieniu.

Mając powyższe na uwadze Sąd, na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 44 § 1 pkt 1 k.k.s. w zw. z art. 44 § 2 k.k.s. umorzył postępowanie w sprawie.

Wobec umorzenia postępowania, zgodnie z art. 632 pkt 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., kosztami postępowania należało obciążyć Skarb Państwa.