

Sygn. akt **II K 525/12**

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 2 września 2013 r.

Sąd Rejonowy w Opolu w II Wydziale Karnym w składzie:

Przewodniczący SSR Małgorzata Marciniak

Protokolant sekr. sąd. Bożena Dybała

Prokurator Prokuratury Rejonowej w Opolu Przemysław Grzesiak

Przedstawiciel Drugiego Urzędu Skarbowego Robert Kozakowski

po rozpoznaniu w dniach: 22 kwietnia 2013 r., 20 maja 2013 r., 27 czerwca 2013 r. i 2 września 2013 r. sprawy:

1.) R. K. (2) (K.), s. A. i H. zd. G., ur. (...) w J.

oskarżonego o to, że:

będąc viceprezesem zarządu Przedsiębiorstwa paliwowego (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...) i zajmując się jej sprawami finansowymi i podatkowymi działając wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...):

1. naruszył obowiązek z art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie złożył w terminie do 25.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji VAT-7 za miesiąc grudzień 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 1.081.428,00 zł,

tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

2. naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 2.890.722,00 zł w deklaracjach VAT-7 podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), poprzez zawyżenie w deklaracji VAT-7 za sierpień 2004 złożonej w dniu 14.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 548.720,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 495.276,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za wrzesień 2004 r. złożonej w dniu 24.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 640.680,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 689.205,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za październik 2004 r. złożonej w dniu 07.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 584.140,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 863.082,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za listopad 2004 r. złożonej w dniu 11.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 609.880,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 843.159,00 zł,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

3. naruszył obowiązki z art. 25 ust. 1 i ust. 2 i art. 27 ust. 1 ustawy z dn. 15.02.1992 r. o podatku dochodowym o osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. nr 54 poz. 654 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych nie składał w terminie w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji CIT-2 o wysokości osiągniętego dochodu przez podatnika podatku od osób prawnych za okres od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. i zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych w kwocie 3.430.493,00 zł,

tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

2.) A. P. (P.), s. J. i B. z d. Czarny, ur. (...) w K.

oskarżonego o to, że:

będąc prezesem zarządu Przedsiębiorstwa paliwowego (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...) i zajmując się jej sprawami finansowymi i podatkowymi działając wspólnie i w porozumieniu z wiceprezesem zarządu w/w spółki (...):

1. naruszył obowiązek z art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie złożył w terminie do 25.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji VAT-7 za miesiąc grudzień 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 1.081.428,00 zł,

tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

2. naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 2.890.722,00 zł w deklaracjach VAT-7 podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), poprzez zawyżenie w deklaracji VAT-7 za sierpień 2004 złożonej w dniu 14.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 548.720,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 495.276,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za wrzesień 2004 r. złożonej w dniu 24.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 640.680,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 689.205,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za październik 2004 r. złożonej w dniu 07.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 584.140,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 863.082,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za listopad 2004 r. złożonej w dniu 11.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 609.880,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 843.159,00 zł,

tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

3. naruszył obowiązki z art. 25 ust. 1 i ust. 2 i art. 27 ust. 1 ustawy z dn. 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. nr 54 poz. 654 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych nie składał w terminie w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji CIT-2 o wysokości osiągniętego dochodu przez podatnika podatku od osób prawnych za okres od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. i zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych w kwocie 3.430.493,00 zł,

tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

I. uznaje oskarżonego **R. K. (3)** za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu, opisanego w pkt 1 części wstępnej wyroku z tym, że z opisu tego czynu eliminuje, iż działał on wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...), a z kwalifikacji prawnej eliminuje art. 9 § 2 kks, tj. przestępstwa skarbowego z art. 54 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 54 § 1 kks orzeka karę grzywny w wymiarze 100 (stu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł,

II. uznaje oskarżonego **R. K. (3)** za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu, opisanego w pkt 2 części wstępnej wyroku z tym, że z opisu tego czynu eliminuje, iż działał on wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...), a z kwalifikacji prawnej eliminuje art. 9 § 2 kks, tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 56 § 1 kks orzeka karę grzywny w wymiarze 100 (stu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł,

III. uznaje oskarżonego **R. K. (3)** za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu, opisanego w pkt 3 części wstępnej wyroku z tym, że z opisu tego czynu eliminuje, iż działał on wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...), a z kwalifikacji prawnej eliminuje art. 9 § 2 kks, tj. przestępstwa skarbowego z art. 54 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 54 § 1 kks orzeka karę grzywny w wymiarze 150 (stu pięćdziesięciu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł,

IV. na podstawie art. 85 kk w zw. z art. 39 § 1 kks, art. 86 § 2 kk i art. 20 § 2 kks łączy kary jednostkowe grzywny wymierzone w pkt I-III części dyspozytywnej wyroku i wymierza oskarżonemu **R. K. (3)** karę łączną grzywny w wymiarze 300 (trzystu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł,

V. niewinnia oskarżonego **A. P.** od popełnienia zarzucanych mu czynów opisanych w pkt 1-3 części wstępnej wyroku,

VI. na podstawie §14 ust 2 pkt 3 i §16 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz. U. Nr 163, poz. 1348, z późn. zm.) zasądza od Skarbu Państwa na rzecz adw. S. S. (1) z Kancelarii Adwokackiej w O. kwotę 814,26 zł, w tym podatek VAT w kwocie 152,26 zł, tytułem obrony z urzędu,

VII. na podstawie art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 kks i art. 17 ust 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych (tekst jednolity Dz. U. 1983 r. Nr 49, poz. 223 z późn. zm.) zwalnia oskarżonego **R. K. (3)** w całości od zapłaty na rzecz Skarbu Państwa kosztów sądowych,

VIII. na podstawie art. 632 pkt 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks koszty procesu co do oskarżonego **A. P.** ponosi Skarb Państwa.

UZASADNIENIE

Na podstawie zebranego w sprawie materiału dowodowego Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. w T. prowadziło działalność gospodarczą, której przedmiotem była sprzedaż hurtowa i detaliczna paliw ciekłych. Spółka ta powstała w dniu 9 listopada 2000 r. (akt notarialny Rep. A Nr 3219/2000 z tegoż dnia został sporządzony w kancelarii Notarialnej w C.). W 2004 r. kapitał zakładowy Spółki wynosił 650.500,00 zł i dzielił się na (...) udziałów po 500 zł każdy. Według umowy Spółki Zarząd był trzyosobowy i składał się z prezesa Zarządu i członków Zarządu. Każdy z członków Zarządu miał prawo do reprezentowania Spółki. Zgodnie z wpisem do Krajowego Rejestru Sądowego Sądu Rejonowego w Opolu Nr (...) do dnia 04 czerwca 2004 r. prezesem Zarządu Spółki był S. S. (2), a od 04 czerwca 2004 r. prezesem Zarządu spółki był oskarżony A. P., powołany uchwałą Nr 1 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z dnia 20 maja 2004 r. Wiceprezesem Zarządu był natomiast oskarżony R. K. (3). Oskarżony A. P., pomimo ustanowienia go, z powodów formalnych, prezesem Zarządu spółki, nie zajmował się jednak jej sprawami gospodarczymi. Nie miał też świadomości niezgodnych z przepisami prawa działalności spółki.

(...) Sp. z o.o. w okresie od 01 marca 2004 r. do dnia 31 lipca 2004 r. prowadzona była przez Biuro (...) w T.. Księgowością w tym biurze zajmował się Z. S.. To z nim w sprawach spółki kontaktował się jej wiceprezes R. K. (3). Nie kontaktował się z nim natomiast oskarżony A. P..

W dniach 30 sierpnia, 08, 15 i 21 września, 06, 12, 20 i 27 października, 02, 08, 09, 14-18 i 22 listopada, 06, 14 listopada 2005 r. oraz 09, 10, 20 i 31 stycznia, 06, 07, 15, 16, 24 lutego, 13, 16 i 17 marca, 04, 05, 19, 20, 25 i 28 kwietnia 2006 r. przeprowadzono kontrolę podatkową w spółce Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. w T..

W trakcie kontroli ustalono, że Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. złożyło w drugim Urzędzie Skarbowym w O. deklaracje VAT-7 za miesiąc od marca 2004 r. do listopada 2004 r., deklarując w nich kwoty podatku od towarów i usług do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy.

Nadto w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych przez organy kontroli skarbowej ustalono, że przedmiotowa Spółka w okresie od sierpnia 2004 r. do grudnia 2004 r. dokonywała sprzedaży paliw, która została następnie udokumentowana fakturami znajdującymi się w dokumentacji księgowej podmiotów:

- PPHU (...), D. 141, (...)-(...) Ź. – sprzedaż na łączną kwotę 3 102 691,80 zł;
- (...) Sp. z o.o. w L., ul. (...) – sprzedaż na łączną kwotę 4 134 790,46 zł;
- (...) P. W., ul. (...), (...)-(...) Ź. – sprzedaż na łączną kwotę 346 333, 60 zł.

Dowód:

- protokół kontroli skarbowej nr KS- (...) z załącznikami k. 354- 368,
- deklaracje VAT-7 k. 4-16,
- faktury VAT k. 41-91, 96-287, 292-313
- informacja II US w O. k. 913-914
- opinia biegłego sądowego k. 849-854
- zeznania świadka Z. S. k. 811-812
- zeznania świadka A. S. k. 810-811
- wyjaśnienia oskarżonego R. K. (3) k. 543-544, 872-873

Po uwzględnieniu kwot wynikających z w/w faktur, obroty Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. ze sprzedaży paliwa w w/w okresie przedstawiały się następująco: za miesiąc sierpień 2004 r. w kwocie w wysokości 2 251 256,00 zł; za miesiąc wrzesień 2004 r. w kwocie 3 132 750,00 zł; za miesiąc październik 2004 r. w kwocie 3 923 100,00 zł; za miesiąc listopad 2004 r. w kwocie 3 832 539,00 zł; za grudzień 2004 r. w kwocie 4 915 582,00 zł. Sprzedaż paliw płynnych w okresie objętym kontrolą opodatkowana była według stawki 22% zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), wobec tego dokonano obliczenia podatku należnego za poszczególne miesiące 2004 r.: za miesiąc sierpień 2004 r. w kwocie 495 276,00 zł; za miesiąc wrzesień 2004 r. w kwocie w wysokości 689 205,00 zł; za miesiąc październik 2004 r. w kwocie 863 082,00 zł; za miesiąc listopad 2004 r. w kwocie 843 159,00 zł; za miesiąc grudzień 2004 r. w kwocie 1 081 428,00 zł.

Organ kontroli biorąc pod uwagę dane o kontrahentach Spółki, wskazanych jako główni dostawcy paliwa na rzecz Przedsiębiorstwa (...). z o.o, w drodze czynności sprawdzających ustalił ich status jako podatników podatku od towarów i usług. Zgodnie z tymi ustaleniami firma (...) w K. była czynnym podatnikiem VAT, ale złożyła jedynie deklarację VAT-7 za maj 2004 r. Firma (...) Sp. z o.o. w G. była także czynnym podatnikiem VAT do dnia 30 czerwca 2004 r. i złożyła deklarację VAT-7 od kwietnia 2004 r. do czerwca 2004 r. Natomiast firma (...) w K. nie figurowała w rejestrach podatkowych Urzędu Skarbowego K.-P.. Firma (...) U. w K. także nie figurowała w rejestrach podatkowych Urzędu Skarbowego K.-P.. Firma PHU (...) Sp. z o.o. – P. M. została zarejestrowana jako podatek VAT z dnia 25 listopada 2003 r., jednakże nie złożyła żadnej deklaracji VAT-7. Firma (...) Sp. z o.o. w W. była czynnym podatnikiem VAT w okresie od stycznia 2004 r. do marca 2004 r. i złożyła deklarację VAT-7 za ten okres.

Dowód:

- pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego w K.-P. k. 374, 386;
- deklaracja VAT-7 za maj 2004 k. 377;

- pismo Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w G. k. 379;
- deklaracja VAT-7 k. 380-382;
- pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego w K. k. 390;
- pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego W.-M. k. 397;
- raport o złożonych deklaracjach VAT-7 k. 400-406
- opinia biegłego sądowego k. 849-854

Kiedy organ kontroli skarbowej podjął próbę przeprowadzenia czynności sprawdzających w siedzibie firm: PHU (...) Sp. z o.o. – P. M., (...) 91 R. U. oraz Dragon D. L., okazało się że pod tymi adresami nie znajdowały się nigdy siedziby tych podmiotów. Uznano więc, że zapisy księgowe dokonane na podstawie faktur mających dokumentować zakup paliwa przez Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. nie przedstawiały prawdziwego przebiegu zdarzeń gospodarczych. Tym samym nie było podstaw upoważniających Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony w złożonych deklaracjach VAT-7 za miesiące od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. Pomimo braku podstaw do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony, obniżen takich dokonano, naruszając w ten sposób art. 86 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym w zakresie w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi o którym mowa w art. 15 przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124. Kwotę podatku naliczonego stanowi między innymi suma kwot podatku określonego w fakturach otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług. Naruszono również przepis art. 103 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym podatnicy są obowiązani bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczenia i wpłacenia podatku za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego.

Ustalenia poczynione w toku kontroli stanowiły podstawę do rozliczenia podatku od towarów i usług za okres od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. Z rozliczenia tego wynika, że: w deklaracji VAT-7 za sierpień 2004 r. złożonej w dniu 14 stycznia 2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O., zawyżono podatek naliczony w kwocie 548 720,00 zł i zaniżono podatek do wpłaty w wysokości 495 276,00 zł; w deklaracji VAT-7 za wrzesień 2004 r., złożonej w dniu 24 stycznia 2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. zawyżono podatek naliczony w kwocie 640 680,00 zł i zaniżono podatek do wpłaty w wysokości 689 205,00 zł; w deklaracji VAT-7 za październik 2004 r., złożonej w dniu 07 lutego 2005 r. w drugim Urzędzie Skarbowym w O. zawyżono podatek naliczony w kwocie 584 140,00 zł i zaniżono podatek do wpłaty w wysokości 863 082,00 zł; w deklaracji VAT-7 za listopad 2004 r., złożonej w dniu 11 lutego 2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. zawyżono podatek naliczony w kwocie 609 880,00 zł i zaniżono podatek do wpłaty w wysokości 843 159,00 zł.

Okoliczność ta została potwierdzona decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w O. z dnia 28 czerwca 2006 r. Powyższe działanie spowodowało narażenie na uszczuplenie podatku od towaru i usług na łączną kwotę 2 890 722,00 zł. Nadto stwierdzono, iż nie została złożona w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. deklaracja VAT-7 za miesiąc grudzień 2004 r. Ustalono, że Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. dokonało w tym miesiącu sprzedaży paliw płynnych na łączną kwotę 4 915 582,00 zł, którą należało opodatkować wg stawki 22% i wpłacić należny podatek w wysokości 1 081 428,00 zł.

Wskazać należy, iż ustalenia poczynione w toku kontroli skarbowej zostały pozytywnie zweryfikowane przez biegłego sądowego R. P..

Dowód:

- protokół kontroli nr KS- (...) k. 6-7,

- decyzja nr KS-01/057/2005-ChM-08-1/2004, k. 419-434

- opinia biegłego sądowego k. 849-854

Zaniechanie złożenia deklaracji VAT-7 za grudzień 2004 r. oraz brak wpłaty wynikającego z niej podatku, skutkowało naruszeniem przepisu art. 99 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym podatnicy o których mowa w art. 15 są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu z zastrzeżeniami, które w niniejszej sprawie nie mają zastosowania. Zgodnie natomiast z art. 103 ust. 1 ww. ustawy podatnicy są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczenia i wpłacenia podatku za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy na rachunek urzędu skarbowego. Tak więc poprzez niezłożenie w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. deklaracji VAT-7 uchylono się od opodatkowania skutkujące narazieniem na uszczuplenie podatku od towarów i usług na kwotę 1 081 428,00 zł.

Postępowanie kontrolne wykazało także, iż Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. nie złożyło deklaracji CIT-2 za miesiące od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. i zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. o wysokości dochodu osiągniętego w 2004 r., a także nie dokonało żadnych wpłat na poczet zobowiązania podatkowego wynikającego z tych dokumentów. Biorąc pod uwagę ww. materiał dowodowy, organ kontroli za udowodnioną uznał całą sprzedaż udokumentowaną fakturami wystawionymi przez Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. na rzecz ww. podmiotów.

Dowód:

- faktury VAT k. 41-91,

- faktury VAT k. 96-287,

- faktury VAT k. 292-313,

- opinia biegłego sądowego k. 849-854

Po uwzględnieniu kwot wynikających z tych faktur, przychody Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. za miesiąc sierpień 2004 wynosiły 2 251 256,00 zł; za miesiąc wrzesień 2004 r. 3 132 750,00 zł; za miesiąc październik 2004 r. 3 923 100,00 zł; za miesiąc listopad 2004 r. 3 832 539,00 zł; za miesiąc grudzień 2004 r. 4 915 582,00 zł. Jednocześnie wobec braku dowodów potwierdzających poniesione wydatki, brak było podstaw do określenia wysokości poniesionych kosztów, które mogłyby stanowić koszt uzyskania przychodów.

Mając na uwadze powyższe, kwoty określonych przychodów stały się podstawą do określenia wysokości dochodów Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o., które następnie opodatkowano według stawki 19% uzyskując kwoty należnych zaliczek do wpłaty, które za miesiąc sierpień 2004 r. wynosiły 427 739,00 zł; za miesiąc wrzesień 2004 r. 595 222,00 zł; za miesiąc październik 2004 r. 745 389,00 zł; za miesiąc listopad 2004 r. 728 183,00 zł; za miesiąc grudzień 2004 r. 728 183,00 zł; razem z zeznaniem podatkowym CIT-8 za 2004 r. – 205 777,00 zł.

Powyżej wskazanych kwot podatku należnego nie wpłacono, ani nie złożono deklaracji CIT-2 oraz zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. Okoliczności te zostały potwierdzone decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w O.. W konsekwencji naruszono art. 25 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr. 54, poz. 654 ze zm.) zgodnie z którym podatnicy, z zastrzeżeniem ust. 2a, 3-6a oraz art. 21 i 22 są obowiązani bez wezwania składać deklarację, według ustalonego wzoru, o wysokości dochodu (straty) osiągniętego od początku roku podatkowego i wpłacać na rachunek urzędu skarbowego zaliczki miesięczne w wysokości różnicy między podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku podatkowego, a sumą zaliczek należnych za poprzednie miesiące. Deklaracje i zaliczki miesięczne, za okres od pierwszego do przedostatniego miesiąca roku podatkowego składa się i uiszcza w terminie do dnia 20 każdego miesiąca za miesiąc poprzedni. Zaliczka za ostatni miesiąc jest uiszczana w wysokości zaliczki za miesiąc poprzedni do 20 dnia ostatniego miesiąca roku

podatkowego; ostateczne rozliczenie podatku za rok podatkowy następuje w terminie ustalonym do złożenia zeznania o wysokości dochodu osiągniętego (poniesionej straty) za ten rok.

Dowód:

- decyzja KS-01/057/2005-ChM-13-1/2004 z dnia 28.06.2006 r. k. 435-445.

Prezesem zarządu Spółki Przedsiębiorstwa (...) w T. w okresie wskazanym w zarzutach był jedynie formalnie oskarżony A. P. (od dnia 20 maja 2004 r.), a funkcję wiceprezesa pełnił oskarżony R. K. (3) (od dnia 05 lutego 2004 r.). Faktycznie sprawami firmy zajmował się jedynie ten ostatni. Wobec w/w zostały wydane decyzje o odpowiedzialności podatkowej jako członków zarządu za zaległości podatkowe Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. w T.. Wobec R. K. (3) za zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych za rok 2004, podatku od towarów i usług za miesiące od marca 2004 r. do grudnia 2004 r. Natomiast wobec A. P. za zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych za rok 2004, podatku od towarów i usług za miesiące od maja 2004 r. do grudnia 2004 r. A. P. nie miał świadomości czym zajmuje się ta spółka.

Dowód:

- uchwała nr 1/2004 z dnia 05.02.2004 r. k. 452;

- uchwała nr 1 z dnia 20.05.2004 r. k. 462;

- odpis pełny z rejestru przedsiębiorców na dzień 11.04. 2007 r. k. 482;

- decyzje Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w O. z dnia 26.05.2008 r. k. 487-508;

- decyzje Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w O. z dnia 05.12.2008 r. k. 509-528

- zeznania świadka Z. S. k. 811-812

- zeznania świadka A. S. k. 810-811

- wyjaśnienia oskarżonego R. K. (3) k. 543-544, 872-873

W postępowaniu przygotowawczym ustalono, że oskarżony A. P. nie mieszka i nie przebywa pod adresem zameldowania i nie ustalono miejsca jego pobytu. W związku z powyższym zastosowano wobec niego przepisy postępowania w stosunku do nieobecnych. Początkowo także nie zdołano ustalić także miejsca pobytu i zamieszkania R. K. (3). Dlatego też w stosunku do w/w osoby zastosowano przepisy o postępowaniu w stosunku do nieobecnych. W toku postępowania sądowego ustalono jednak miejsce pobytu oskarżonego R. K. (3) oraz prawidłowo wzywano go na rozprawy.

W toku postępowania przygotowawczego w niniejszej sprawie obaj oskarżeni nie złożyli wyjaśnień. Jednakże R. K. (3) w innej sprawie o sygn. RSD 3/05 złożył wyjaśnienia odnoszące się bezpośrednio do przedmiotowej spółki oraz roli jaką sprawowali w niej zarówno on sam oraz A. P.. Z wyjaśnień R. K. (3) wynika, że został on wiceprezesem Zarządu i jednocześnie udziałowcem Przedsiębiorstwa (...) przystając na propozycje J. K., który zorganizował kupno tej firmy. R. K. (3) podał, że do jego obowiązków należało podpisywanie dokumentów związanych z działalnością przedmiotowej firmy tj. przede wszystkim faktur, dokonywanie przelewów na konta ich kontrahentów. Z jego relacji wynika, że zdawał sobie sprawę, że część transakcji w przedmiotowej firmie jest nielegalna. Nie wiedział, które faktury podpisane przez niego odzwierciedlały rzeczywisty obrót paliwami. Przyznał, że podpisywał faktury dotyczące sprzedaży paliwa dla firmy (...). Kwoty za te faktury wpływały na konto Przedsiębiorstwa (...). W swoich wyjaśnieniach podał, że A. P., który przyszedł na miejsce S. nie podpisywał faktur, ponieważ faktury te podpisywał on. A. P. podpisywał jedynie wraz z nim dokumenty dotyczące przelewów. Oskarżony wyjaśnił, że jeżeli chodzi o współpracę z (...), to Przedsiębiorstwo (...) wystawiało dla niej ok. 20-30 faktur miesięcznie. Faktury te R. K. (3) podpisywał. Płatność za paliwo wpływała na konto Przedsiębiorstwa (...). Żeby pieniądze wróciły do (...), to były wpłacane na konta ich firm tj. Budo (...) B., B.,

A. 91 U.. Odnośnie dokumentacji R. K. (3) w swoich wyjaśnieniach podał, że dokumentację księgową z biura (...) w T. odebrał osobiście od jej właścicielki, były to głównie faktury. Dokumenty te włożył do bagażnika samochodu. Jednak nie wie co się z nimi później stało, prawdopodobnie zabrał je K..

W toku postępowania jurysdykcyjnego w niniejszej sprawie oskarżony R. K. (3) wyjaśnił, iż przyznaje się do popełnienia zarzucanych mu czynów oraz wyjaśnił, iż został skazany przez Sąd Okręgowy w Legnicy, a także jest sprawa w toku przed Sądem Okręgowym w Poznaniu. Oskarżony przyznał, iż w ramach działalności przedmiotowej spółki podpisywał dokumenty. Wiedział, iż spółka ta zajmuje się obrotem paliwami. Podpisywał deklaracje VAT i inne dokumenty finansowe. Spółką tą zarządzali de facto P. i K.. R. K. (3) wyjanil, iż oskarżony A. P. był w tej spółce jedynie figurantem. Podpisywał dokumenty, na których wymagane były dwa podpisy.

Dowód:

- wyjaśnienia oskarżonego R. K. (3) k. 543, 544, 557, 568, 572, 576 584;
- wyjaśnienia R. K. (3) z postępowania sądowego k. 872-873
- postanowienie o zastosowaniu postępowania w stosunku do nieobecnych k. 620, 635.

Oskarżony A. P. urodził się 30.11.1973 r. w K., posiada obywatelstwo polskie, ma wykształcenie podstawowe. Dotychczas nie był karany sędownie.

Dowód:

- dane osobowe A. P. k. 686,
- dane o karalności A. P. k. 628, 765

Oskarżony R. K. (3) urodził się 2.11.1966 r. w J.. Posiada wykształcenie średnie, utrzymuje się z prac dorywczych, nie posiada majątku. Jest żonaty, ma na utrzymaniu dwoje dzieci. Był karany sędownie.

Dowód:

- dane osobowe R. K. (3) k. 871-871
- dane o karalności R. K. (3) k. 766-767

W związku z powyższym Sąd zważył, co następuje:

Oskarżony R. K. (3) stanął pod zarzutami tego, że będąc wiceprezesem zarządu Przedsiębiorstwa paliwowego (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...) i zajmując się jej sprawami finansowymi i podatkowymi działając wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...):

1. naruszył obowiązek z art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie złożył w terminie do 25.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji VAT-7 za miesiąc grudzień 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 1.081.428,00 zł, tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks
2. naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 2.890.722,00 zł w deklaracjach VAT-7 podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), poprzez zawyżenie w deklaracji VAT-7 za sierpień 2004 złożonej w dniu 14.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 548.720,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 495.276,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za wrzesień 2004 r. złożonej w dniu 24.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego

w kwocie 640.680,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 689.205,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za październik 2004 r. złożonej w dniu 07.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 584.140,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 863.082,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za listopad 2004 r. złożonej w dniu 11.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 609.880,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 843.159,00 zł, tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

3. naruszył obowiązki z art. 25 ust. 1 i ust. 2 i art. 27 ust. 1 ustawy z dn. 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. nr 54 poz. 654 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych nie składał w terminie w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji CIT-2 o wysokości osiągniętego dochodu przez podatnika podatku od osób prawnych za okres od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. i zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych w kwocie 3.430.493,00 zł, tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

Oskarżony A. P. stanął pod zarzutami tego, iż będąc prezesem zarządu Przedsiębiorstwa paliwowego (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...) i zajmując się jej sprawami finansowymi i podatkowymi działając wspólnie i w porozumieniu z wiceprezesem zarządu w/w spółki (...):

1. naruszył obowiązek z art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie złożył w terminie do 25.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji VAT-7 za miesiąc grudzień 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 1.081.428,00 zł, tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

2. naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 2.890.722,00 zł w deklaracjach VAT-7 podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), poprzez zawyżenie w deklaracji VAT-7 za sierpień 2004 złożonej w dniu 14.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 548.720,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 495.276,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za wrzesień 2004 r. złożonej w dniu 24.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 640.680,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 689.205,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za październik 2004 r. złożonej w dniu 07.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 584.140,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 863.082,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za listopad 2004 r. złożonej w dniu 11.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 609.880,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 843.159,00 zł, tj. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

3. naruszył obowiązki z art. 25 ust. 1 i ust. 2 i art. 27 ust. 1 ustawy z dn. 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. nr 54 poz. 654 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych nie składał w terminie w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji CIT-2 o wysokości osiągniętego dochodu przez podatnika podatku od osób prawnych za okres od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. i zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych w kwocie 3.430.493,00 zł, tj. przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 2 kks i art. 9 § 3 kks

W świetle zebranego w sprawie materiału dowodowego oskarżonemu A. P. nie można było przypisać winy i sprawstwa zarzucanych mu czynów. Winę i sprawstwo można było natomiast przypisać oskarżonemu R. K. (3), eliminując z opisów czynów, iż działał on wspólnie i w porozumieniu z A. P. i eliminując z kwalifikacji prawnej przepis art. 9 § 2 kks.

Podstawę ustaleń faktycznych w niniejszej sprawie stanowiły dowody z dokumentów, tj. deklaracje VAT, faktury VAT, protokół kontroli skarbowej nr KS- (...) z załącznikami, pisma Naczelnika US w K.-P., Pismo Naczelnika Trzeciego

Urzędu Skarbowego w G., pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego w K., pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego W. M., raport o złożonych deklaracjach VAT-7, decyzja nr KS-01/057/2005-ChM-08-1/2004, decyzja KS-01/057/2005-ChM-13-1/2004 z dnia 28.06.2006 r., uchwała nr 1/2004 z 05.02.2004 r., uchwała nr 1 z 20.05. 2004 r., odpis pełny z rejestru przedsiębiorców na dzień 11.04.2007 r., decyzje Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w O. z 26.05.2008 r., decyzje Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w O. z 05.12.2008 r., opinia biegłego sądowego, częściowo wyjaśnienia oskarżonego R. K. (3), w których przyznał się on do popełnienia zarzucanych mu czynów oraz wyjaśnił, iż współoskarżony nie pełnił de facto w spółce żadnej roli, był jedynie figurantem, a także dowody z zeznań wiadków: Z. S. i A. S..

Powyższe dowody są spójne, logiczne i wzajemnie ze sobą korespondują. W szczególności istotne były ustalenia przeprowadzone w toku kontroli skarbowej. Ustaleniom tym Sąd dał wiarę albowiem ich poprawność została zweryfikowana pozytywnie przez biegłego sądowego dr R. P. w opinii sądowej.

Nie było powodów aby kwestionować wiarygodność dokumentów urzędowych wymienionych wyżej.

Jeżeli chodzi o wyjaśnienia oskarżonego R. K. (3) złożone przed Sądem to zasługują one na danie im wiary. Oskarżony – jak była mowa wyżej - przyznał się bowiem do popełnienia zarzucanych mu czynów. Na jego działalność przestępczą wskazują również inne dowody. Jednocześnie oskarżony podkreślił, iż A. P. w tej spółce był figurantem. Na tę okoliczność wskazują też inne dowody, o których będzie mowa niżej. Brak natomiast pewnych i jednoznacznych dowodów, iż A. P. zajmował się sprawami spółki gospodarczymi spółki, w tym finansowymi, w rozumieniu art. 9 § 3 kks. Brak dowodów, iż miał on świadomość, iż przestępczego charakteru działalności spółki.

Jeżeli chodzi o wyjaśnienia oskarżonego R. K. (3) dotyczące innych toczących się przeciwko niemu spraw, wskazać należy, iż sprawa przed Sądem Okręgowym w Legnicy zakończyła się prawomocnym wyrokiem skazującym m.in. tego oskarżonego, za czyny z art. 258 § 1 kk i z art. 299 § 5 kk w zw. z art. 64 § 1 kk i art. 65 § 1 kk. k. 878-885 Stosownie jednak do przepisu art. 8 § 1 kks jeżeli ten sam czyn będący jednocześnie przestępstwem skarbowym wyczerpuje zarazem znamiona przestępstwa lub wykroczenia określonego w przepisach karnych innej ustawy, stosuje się każdy z tych przepisów. Przedmiot sprawy prowadzonej przed Sądem Okręgowym w Poznaniu, w której jednym z oskarżonych był R. K. (3) jest inny niż przedmiot niniejszej sprawy. k. 887-903.

Zdaniem Sądu oskarżony A. P., co prawda był on w spółce (...) Sp. z o.o. Prezesem Zarządu, ale tylko formalnie, jako „figurant”, na niektórych dokumentach wymagane były bowiem dwa podpisy. Nie miał on w tej spółce głosu decyzyjnego i brak jest dowodów na to, iż był on świadomy, czym spółka ta się zajmuje. Nie udowodniono, iż wiedział o jej przestępczej działalności.

Na okoliczność roli jaką pełnił w spółce oskarżony A. P. Sąd przesłuchał w charakterze świadka A. S.. Świadek ten był Prezesem Spółki (...) Sp. z o.o. przed oskarżonym A. P.. Wiceprezesem od początku działalności spółki był R. K. (3), który zajmował się sprawami handlowymi, kontaktami z klientami. Zdaniem świadka R. K. (3) wiedział czym spółka się zajmuje, podpisywał dokumenty, kontaktował się z biurem księgowym, miał pełną samodzielność. Świadka nie interesowała działalność w spółce oskarżonego A. P.. Nie wie on czy A. P. wiedział czym spółka się zajmuje, czy też nie wiedział, nie ma też wiadomości, czy A. P. posiada doświadczenie w kierowaniu firmą. k. 810-811.

Kolejny świadek – Z. S. - prowadzący biuro rachunkowe zeznał, iż: „Pana P. na pewno nie widziałem w życiu na oczy”. Miał natomiast kontakt z R. K. (3), który przyjeżdżał po dokumentację. k. 811-812.

Z innych dowodów przeprowadzonych w sprawie także nie wynika, aby oskarżony A. P. zajmował się sprawami gospodarczymi spółki z o.o. (...) z/s w T.. Jedynie przypuszczenie (prawdopodobieństwo) w tym zakresie wyartykułowane w innym postępowaniu przez oskarżonego R. K. (3), nie może przesądzić o winie i sprawstwie oskarżonego A. P., tym bardziej, że oskarżony R. K. (3) wyjaśnił, iż: „firmą (...) faktycznie zarządzali P. oraz K.” (...) Odnośnie A. P., to wyjaśniam, że był potrzebny do tego, że jak wynikało ze statutu spółki potrzebni byli dwaj prezesi, P.

nie pełnił w sumie żadnej roli” k. 543-544. Ponadto oskarżony R. K. (3) wyjaśniając przed Sądem w niniejszej sprawie wskazał, iż A. P. był jedynie figurantem.

Oskarżony A. P. w okresie objętym zarzutami piastował funkcję prezesa zarządu Przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. w T., pełniąc jednocześnie funkcję członka zarządu. Zgodnie z przepisami prawa handlowego zarząd "prowadzi" sprawy spółki (art. 201 § 2 k.h.; obecnie: art. 201 § 1 k.s.h.); sprawami tymi są w naturalny sposób wszystkie jej sprawy gospodarcze, a więc także podatkowe. Mimo tego, z dotychczas zebranego materiału dowodowego, nie wynika, iż oskarżonemu A. P. można przypisać wymagany przez przepis art. 9 § 3 kks przymiot „zajmowania się sprawami gospodarczymi spółki”, jako płatnika podatku. Dowody przeprowadzone w toku postępowania uzasadniają natomiast twierdzenie, iż A. P. nie zajmował się sprawami gospodarczymi spółki (...) Sp. z o.o. z/s w T.. W sposób faktyczny powierzono bowiem czynności płatnika podatku innej osobie niż oskarżony A. P..

Zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa, odpowiedzialność prezesa spółki z o.o., jest obwarowana pewnymi wymogami. Prezes Zarządu takiej spółki ma prowadzić sprawy tej spółki, kierować pracami zarządu, jeżeli nie powierzono spraw spółki, jako płatnika podatku (zaliczek na podatek) innemu z członków zarządu albo kierownikowi innej komórki organizacyjnej tej firmy, jest tą osobą, która zajmuje się sprawami gospodarczymi, w rozumieniu art. 9§ 3 kks, ale w sytuacji gdy nie doszło do wskazania, stosownie do art. 31 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacji podatkowej (Dz. U. nr 137, poz. 926 ze zm.) innej jeszcze osoby, odpowiedzialnej za czynności spółki, jako płatnika podatku. (por. wyrok SN z dnia 2 lipca 2002 r., (...) 164/02, OSNKW 2002/11-12/106).

Z materiału dowodowego w postaci wyjaśnień R. K. (3) k. 872-873 wynika, że to on podpisywał faktury, które stanowiły podstawę obowiązku podatkowego i związanych z tym obowiązkiem czynności faktycznych tj. złożenie stosownych deklaracji, wpłatę należnego podatku, podpisywał deklaracje VAT - 7. Również świadek Z. S. – księgowy k. 811-812 wskazał, iż w sprawach spółki kontaktował się z R. K. (3) oraz że to on przyjeżdżał do biura księgowego po dokumentację. Kolejny świadek A. S. k. 810 podkreślił, iż R. K. (3) zajmował się w spółce sprawami handlowymi, kontaktami z klientami, podpisywał faktury, miał pełną samodzielność. Faktycznie więc zajmował się on sprawami spółki. Miał on wiedzę co do tego, że faktury dotyczące obrotu paliwami, które były podpisywane nie zawsze miały pokrycie w towarze. Podpisywane były faktury fikcyjne (niemające pokrycia w towarze). Działanie polegające na składaniu deklaracji z nieprawdziwymi danymi jak i zaniechanie ich składanie nakierowane było na osiągnięcie korzyści majątkowych, które skutkowały narażeniem na uszczuplenie podatków. Podkreślenia wymaga fakt, iż w postępowaniu jurysdykcyjnym oskarżony R. K. (3) przyznał się do popełnienia zarzucanych mu czynów.

Z materiału dowodowego w postaci dokumentów wynika, że nie została złożona w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. deklaracja VAT-7 za miesiąc grudzień 2004. Ponad wszelką wątpliwość ustalono, że Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. w T. dokonało w tym miesiącu sprzedaży paliw płynnych na łączną kwotę 4 915 582,00 zł, którą należało opodatkować według stawki 22% i wpłacić należny podatek w wysokości 1 081 428,00 zł.

Ustalono także, że zapisy księgowe dokonane na podstawie faktur mających dokumentować zakup paliwa przez Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. w T. nie odzwierciedlały prawdziwego przebiegu zdarzeń gospodarczych. Wobec czego brak było podstaw upoważniających Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony w złożonych deklaracjach VAT-7 za miesiące od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r.

Bezsporną była także okoliczność, iż Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. w T. nie złożyło deklaracji CIT-2 za miesiące od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r. oraz zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. o wysokości dochodu osiągniętego w 2004 r., a także nie dokonywało żadnych wpłat na poczet zobowiązania podatkowego wynikającego z tychże dokumentów. Okoliczność ta została potwierdzona decyzją Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w O. (k. 435-445).

Podejmując analizę prawną wskazać należy, iż przedmiotem ochrony art. 54 k.k.s. jest mienie Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz Unii Europejskiej. Forma ochrony przedmiotu polega na zabezpieczeniu terminowości zgłaszania przedmiotu opodatkowania, w tym zwłaszcza składania deklaracji podatkowych. Podmiotem czynu zabronionego z art. 54 k.k.s. jest przede wszystkim podmiot posiadający status podatnika. Określenie "podatnik" jest odniesione do danego rodzaju podatku, co do którego sprawca w realiach konkretnego

stanu faktycznego uchyla się od opodatkowania. Jeżeli podatnikiem nie jest osoba fizyczna, odpowiedzialność karnoskarbowa z art. 54 k.k.s. wchodzi w grę jedynie na warunkach określonych w art. 9 § 3 k.k.s. Przepis art. 9 § 3 k.k.s. znajduje zastosowanie również wówczas, gdy obowiązek ujawnienia przedmiotu opodatkowania lub złożenia deklaracji ciąży na osobie fizycznej, która zajmuje się sprawami gospodarczymi (w tym finansowymi) innej osoby fizycznej posiadającej status podatnika na jednej ze wskazanych w tym przepisie podstaw (np. doradca podatkowy w oparciu o umowę zlecenia z osobą fizyczną). Realizacja znamion deliktu karnoskarbowego z art. 54 k.k.s. może nastąpić na dwa sposoby: albo poprzez nieujawnienie przedmiotu lub podstawy opodatkowania, albo poprzez niezłożenie deklaracji podatkowej. Zaniechanie złożenia deklaracji podatkowej jest jedną z form nieujawnienia przedmiotu i podstawy opodatkowania, stąd też znamię czasownikowe "nie ujawnia" pełni funkcję subsydiarną wobec znamienia "nie składa". W tych sytuacjach, gdzie podatnik nie ma obowiązku składania deklaracji, ma natomiast obowiązek ujawnienia przedmiotu lub podstawy opodatkowania, w grę wchodzi realizacja znamienia "nie ujawnia"; w pozostałych przypadkach realizacja znamienia czynnościowego następuje poprzez zaniechanie złożenia deklaracji. Znamiona czasownikowe "nie ujawnia" oraz "nie składa", jakkolwiek nie wynika to wprost z ustawowego opisu typu z art. 54 k.k.s., są sprzężone z obowiązkiem ujawnienia i złożenia deklaracji, który wynika z przepisów prawa podatkowego. Obowiązek ten zawsze określa termin ujawnienia przedmiotu lub podstawy opodatkowania czy złożenia deklaracji. Dlatego też realizacja znamienia czasownikowego, a tym samym wszystkich znamion czynu zabronionego, następuje w momencie upływu terminu na dokonanie czynności ujawnienia czy złożenia. Ujawnić przedmiot i podstawę opodatkowania to tyle, co uczynić go jawnym organowi podatkowemu. Z reguły ujawnienie musi być dokonane w prawnie przewidzianej formie. Dla realizacji znamienia "nie składa" konieczne jest, aby sprawca jednocześnie czy to spowodował niebezpieczeństwo powstania zaległości podatkowej, czy to spowodował ową zaległość. Jeżeli zachowanie nie jest związane z jednym z tych dwóch skutków, kwalifikacja prawna czynu polegającego na zaniechaniu może opierać się na art. 56 § 4 k.k.s., o ile spełnione są pozostałe znamiona tego wykroczenia skarbowego. Przystępstwo i wykroczenie skarbowe uchylania się od opodatkowania z art. 54 k.k.s. ma charakter materialny. Ustawowo stypizowanym skutkiem jest narażenie na uszczuplenie podatku - tj. konkretne niebezpieczeństwo wystąpienia uszczerbku finansowego na skutek zaniechania uiszczenia względnie zaniechania zadeklarowania uiszczenia podatku przez osobę zobowiązaną. W praktyce stosowania prawa rzadko się zdarza, że sprawca zachowaniem polegającym na nieujawnieniu przedmiotu lub podstawy opodatkowania czy niezłożeniu deklaracji powoduje niebezpieczeństwo uszczuplenia podatku. Najczęściej sprawca powoduje skutek w postaci uszczuplenia podatku. Okoliczność ta ma swoje źródło w fakcie, że najczęściej obowiązek działania zgodnego z prawem podatkowym - ujawnienia i złożenia - jest równoczesny z obowiązkiem zapłaty podatku. Ten zatem, kto nie składa deklaracji w terminie, powoduje swoim zachowaniem uszczuplenie, o ile termin złożenia deklaracji i termin zapłaty podatku są tożsame. Przedmiotem bezpośredniego działania jest przedmiot i podstawa opodatkowania. Drugim przedmiotem bezpośredniego działania jest deklaracja. Deklaracją jest deklaracja podatkowa, zeznanie, wykaz, informacja, do których składania zobowiązani są, na podstawie przepisów prawa podatkowego, podatnicy, płatnicy i inkasenci (art. 3 pkt 5 ordynacji podatkowej). Deklaracja posiada status dokumentu w rozumieniu art. 53 § 20 k.k.s. Kodeks przewiduje karalność umyślnego popełnienia czynu zabronionego z art. 54 k.k.s. Z dwóch postaci umyślności w grę wchodzi jedynie zamiar bezpośredni zabarwiony chęcią uchylenia się od opodatkowania, tj. niezapłacenia należnego podatku w terminie. Zamiar ewentualny jest niekaralny. Oznacza to, że przestępstwo i wykroczenie skarbowe uchylania się od opodatkowania przynależy do kategorii czynów zabronionych kierunkowych. (zob. G. Łabuda: komentarz do przepisu art. 62 i 54 kks, lex).

Ogólnym przedmiotem ochrony przepisu art. 56 k.k.s., stanowiącego element systemu prawa karnego skarbowego, jest interes finansowy państwa. Rodzajowym przedmiotem ochrony wszystkich typów przewidzianych w art. 56 k.k.s. są obowiązki podatkowe związane z konstrukcją samoobliczania podatku, a więc służące do ustalenia istnienia oraz wysokości zobowiązania podatkowego (por. wyrok SN z dnia 16 stycznia 2011 r., II KK 214/10, LEX nr 738376). Przystępstwo oszustwa skarbowego określone w art. 56 § 1 i 2 k.k.s. ma charakter indywidualny. Zgodnie z literalnym brzmieniem art. 56 k.k.s. ich sprawcą może być tylko osoba posiadająca status "podatnika". Podatnikiem jest - wedle treści art. 7 § 1 ordynacji podatkowej - osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu. W art. 7 § 2 ordynacji podatkowej wskazuje się ponadto, że ustawy podatkowe mogą ustanawiać podatnikami inne podmioty

niż wymienione w § 1. Jeżeli podatnikiem podatku danego rodzaju nie jest osoba fizyczna w odniesieniu do typów określonych w art. 56 k.k.s., znajduje zastosowanie regulacja zawarta w art. 9 § 3 k.k.s., zgodnie z którą możliwe jest pociągnięcie do odpowiedzialności jak sprawcy osoby, która na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi podmiotu będącego "podatnikiem" i mającego status osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną (co do przesłanek odpowiedzialności na podstawie art. 9 § 3 k.k.s. Przepis art. 56 § 1 k.k.s. określa zachowanie karalne jako narażenie na uszczuplenie podatku poprzez podanie nieprawdy w deklaracji lub oświadczeniu, zatajenie prawdy w deklaracji lub oświadczeniu albo jako niedopełnienie obowiązku zawiadomienia o zmianie danych objętych deklaracją lub oświadczeniem i narażenie w ten sposób podatku na uszczuplenie. Zachowanie karalne opisane w znamionach przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. jako narażenie na uszczuplenie podatku skierowane jest na organ podatkowy, inny uprawniony organ lub płatnika, w stosunku do których podatnik składa deklarację lub oświadczenie lub wobec którego podatnik nie dopełnia obowiązku zawiadomienia o zmianie danych objętych deklaracją lub oświadczeniem. Trzeba zaznaczyć, że mimo braku wyraźnego wskazania w treści znamion art. 56 k.k.s. na "wprowadzenie w błąd" jako element modalny określający sposób narażenia na uszczuplenie, w orzecznictwie wskazuje się, iż "przestępstwo z art. 94 § 1 ustawy karnej skarbowej (obecnie opisane w art. 56 kodeksu karnego skarbowego) stanowiło oszustwo w postępowaniu podatkowym, polegające m.in. na podaniu w tym postępowaniu niezgodnych z rzeczywistością danych, mogących mieć wpływ na ustalenie zobowiązania podatkowego. Do istoty tak opisanego działania należy umyślne wprowadzenie w błąd organu podatkowego co do rzeczywistego stanu rzeczy, istotnego z punktu widzenia prawidłowego ustalenia wysokości należnego Skarbowi Państwa podatku" (wyrok SN z dnia 2 grudnia 2002 r., IV KKN 559/99, LEX nr 75491). Podanie nieprawdy polega na przedstawieniu organowi podatkowemu, innemu uprawnionemu organowi lub płatnikowi okoliczności niezgodnych z rzeczywistością, istotnych z punktu widzenia danego typu podatku w kontekście elementów mających znaczenie dla ustalenia istnienia tego zobowiązania podatkowego oraz wskazania jego wysokości. Trafnie wskazuje Trybunał Konstytucyjny, że zwrot "podaje nieprawdę" odnosi się do treści deklaracji lub oświadczenia, a konkretnie przedstawianych w tych dokumentach danych dotyczących okoliczności istotnych z punktu widzenia ustalenia istnienia oraz określenia wysokości zobowiązania podatkowego. Z punktu widzenia znamienia "podaje nieprawdę" istotne są dwa elementy: po pierwsze, kwestia rzetelności podawanych w deklaracji lub oświadczeniu danych, a więc odzwierciedlenia przez podatnika w tych dokumentach danych zgodnych z faktami; po wtóre, zagadnienie właściwej kwalifikacji pewnych okoliczności, które rzeczywiście wystąpiły z punktu widzenia ich znaczenia dla ustalenia istnienia oraz wysokości zobowiązania podatkowego. Ustawodawca wymaga bowiem od podatnika nie tylko przedstawienia w deklaracji lub oświadczeniu danych zgodnych z rzeczywistością, a więc przedstawienia ich w sposób rzetelny, lecz także dokonania określonej "kwalifikacji" tych danych z punktu widzenia konstrukcji danego rodzaju podatku. Oba elementy składają się na pojęcie "podanie nieprawdy", które może objawiać się albo podaniem w deklaracji lub oświadczeniu danych w sposób nierzetelny, a więc niezgodnie z rzeczywistością, albo na przedstawieniu w deklaracji lub oświadczeniu danych w sposób rzetelny, tj. zgodnie z rzeczywistością, lecz przy jednoczesnym przyjęciu ich niewłaściwej kwalifikacji z punktu widzenia regulacji odnoszących się do danego typu podatku. Trafnie wskazuje Trybunał Konstytucyjny, że oba wskazane wyżej elementy obowiązku podatnika w zakresie złożenia deklaracji lub oświadczenia, a więc zarówno powinność podania prawdziwych, rzetelnych faktów, jak i powinność dokonania właściwej ich kwalifikacji z punktu widzenia elementów konstrukcyjnych danego typu podatku, "składają się na pojęcie podania nieprawdy w deklaracji lub oświadczeniu" (por. uzasadnienie wyroku TK z dnia 12 września 2005 r., SK 13/05, OTK-A 2005, nr 8, poz. 91). Drugim z wymienionych w art. 56 § 1 k.k.s. znamion modalnych jest zatajenie prawdy w deklaracji lub oświadczeniu. Przez zatajenie rozumieć należy sytuację, w której treści zawarte w deklaracji lub oświadczeniu nie obejmują wszystkich danych istotnych z punktu widzenia podstaw ustalenia istnienia oraz określenia wysokości zobowiązania podatkowego. Zatajenie prawdy stanowi zaniechanie ujawnienia w deklaracji lub oświadczeniu informacji dotyczących określonych zdarzeń mających miejsce w rzeczywistości, w sytuacji istnienia obowiązku ujawnienia tych danych. Znamie modalne "zataja prawdę", konstrukcyjnie łączące się z zaniechaniem, w sposób konieczny związane jest z istnieniem w obszarze prawa podatkowego regulacji nakładających na podatnika obowiązek ujawnienia określonych danych. W tym też sensie brak określonego w przepisach prawa podatkowego obowiązku ujawnienia określonych danych sprawia, że zachowanie polegające na nieprzedstawieniu tych danych w deklaracji lub oświadczeniu nie może zostać uznane za zatajenie

prawdy w rozumieniu art. 56 k.k.s. Ostatnim elementem jest niedopełnienie obowiązku zawiadomienia o zmianie danych objętych deklaracją lub oświadczeniem. Ten element znamion modalnych czynu zabronionego z art. 56 k.k.s., identycznie jak znamię "zataja prawdę", związany jest z zaniechaniem. Jest oczywiste, że realizacja tego elementu znamion związana jest z istnieniem w systemie prawa podatkowego normy nakładającej na podatnika obowiązek notyfikacji w określonej formie zmian danych objętych deklaracją lub oświadczeniem. Brak obowiązku notyfikacji zmiany danych objętych deklaracją lub oświadczeniem powoduje, że zaniechanie zawiadomienia o nastąpieniu takiej zmiany jest prawnokarnie irrelewantne. Przewidziany w art. 56 k.k.s. delikt skarbowy określa dwa przedmioty bezpośredniego działania. Zachowanie sprawcy skierowane jest bowiem z jednej strony na organ podatkowy, inny uprawniony organ lub płatnika, z drugiej zaś na mienie Skarbu Państwa lub innych uprawnionych podmiotów, które zostaje narażone na uszczuplenie. Typy czynu zabronionego określone w art. 56 § 1-3 k.k.s. mają charakter materialny. Konstrukcja art. 56 § 1-3 k.k.s. przesądza, że dla odpowiedzialności karnej niezbędne jest nie tylko wypełnienie przez zachowanie sprawcy jednej z form zachowania określonych w znamionach modalnych, lecz konieczne jest ponadto wywołanie poprzez takie właśnie zachowanie skutku w postaci narażenia na uszczuplenie danego podatku. Trafnie w powyższym kontekście wskazuje się w orzecznictwie, że warunkiem odpowiedzialności podatnika jest, po pierwsze, naruszenie właściwych przepisów podatkowych, po drugie zaś, narażenie na uszczuplenie podatku (por. uzasadnienie wyroku SN z dnia 11 lutego 2003 r., IV KKN 21/00, LEX nr 77435). Taka konstrukcja czynu zabronionego przewidzianego w art. 56 § 1-3 k.k.s. pozwala zaliczyć go do kategorii typów skutkowych z konkretnego narażenia na niebezpieczeństwo. Zgodnie z treścią art. 53 § 28 k.k.s., zawierającego legalną definicję "narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej", znajdującą zastosowanie do konstrukcji przewidzianej w art. 56 § 1-3 k.k.s. przez narażenie rozumieć należy "spowodowanie konkretnego niebezpieczeństwa takiego uszczuplenia - co oznacza, że zaistnienie uszczerbku finansowego jest wysoce prawdopodobne, choć nie musi nastąpić". W taki też sposób interpretowany jest skutek typów przewidzianych w art. 56 § 1-3 k.k.s. w orzecznictwie Sądu Najwyższego, w którym podkreśla się, że "narażenie na uszczuplenie należności stanowi stworzenie wysokiego stopnia prawdopodobieństwa, że wynikające z przepisów prawnych należności nie zostaną pobrane lub uiszczone w kwocie niższej aniżeli należna, który to skutek nie musi nastąpić" (wyrok SN z dnia 28 stycznia 2005 r., V KK 377/04, LEX nr 146256). Przez uszczuplenie rozumieć należy obniżenie wysokości zobowiązania podatkowego w stosunku do jego wysokości ustalonej w oparciu o prawidłowe zastosowanie regulacji prawa podatkowego do konkretnego stanu faktycznego. Uszczuplenie może objawiać się jako obniżenie wysokości zobowiązania podatkowego o pewną kwotę przy zachowaniu obowiązku uiszczenia podatku w pewnej wysokości lub polegać na ustaleniu wysokości zobowiązania podatkowego w danym okresie rozliczeniowym na poziomie "0" (zerowym). Konkretyzując pojęcie "narażenia na uszczuplenie", Sąd Najwyższy wskazał, że "powinno być ono rozumiane jako działanie bądź zaniechanie biernego podmiotu stosunku podatkowoprawnego prowadzące do powstania różnicy między należną Skarbowi Państwa bądź jednostce samorządu terytorialnego kwotą podatku a kwotą przypadającą do uiszczenia wedle zeznania lub zgłoszenia straty. Narażeniem na uszczuplenie jest przede wszystkim niezadeklarowanie należnej kwoty podatku, od którego uiszczenia sprawca się w ten sposób uchylił, a nadto w szczególności niezgłoszenie właściwemu organowi podatkowemu przedmiotu podatkowania, niezgłoszenie danych mogących mieć wpływ na ustalenie zobowiązania podatkowego lub jego wysokość albo podania takich danych niezgodnie z rzeczywistością oraz nierzetelne prowadzenie ksiąg, a także każde inne działanie prowadzące do powstania różnicy między należną kwotą a wykazaną w zeznaniu podatkowym" (wyrok SN z dnia 11 lutego 2003 r., IV KKN 21/00, LEX nr 77435). Uszczuplenie podatku polegać może w szczególności na zastosowaniu przewidzianych w przepisach prawa podatkowego konstrukcji obniżenia wysokości zobowiązania podatkowego w szczególności obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w rozumieniu art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług lub obniżenia akcyzy ustawy o podatku akcyzowym. Konstrukcja art. 56 k.k.s. kryminalizującego narażenie podatku na uszczuplenie znajduje zastosowanie do tych regulacji dotyczących podatku akcyzowego zawartych w ustawie z dnia 6 grudnia 2008 r., o podatku akcyzowym, które, identycznie jak poprzednio obowiązująca ustawa o podatku akcyzowym, nie przewidują instytucji zwrotu akcyzy, lecz jedynie pomniejszenie miesięcznych wpłat o kwotę stanowiącą wartość uiszczonych należności podatkowych w podatku akcyzowym. Chodzi tutaj w szczególności o regulacje zawarte w art. 21 ust. 7 ustawy o podatku akcyzowym, zgodnie z którym "kwotę akcyzy obniża się o kwotę stanowiącą wartość podatkowych znaków akcyzy prawidłowo naniesionych na wyroby akcyzowe lub opakowania jednostkowe wyrobów akcyzowych"; w art. 21 ust. 8 ustawy o podatku akcyzowym, wedle którego "kwota akcyzy należna od danych wyrobów akcyzowych

wyprodukowanych w składzie podatkowym lub poza składem podatkowym zgodnie z art. 47 ust. 1 pkt 1, może być obniżona o akcyzę zapłaconą od zużytych do ich wyprodukowania innych wyrobów akcyzowych" oraz w art. 22 ust. 5 ustawy o podatku akcyzowym, wedle którego "w przypadku, gdy wpłacona przedpłata akcyzy jest większa od należnej akcyzy za miesiąc rozliczeniowy, którego przedpłata akcyzy dotyczy, nadwyżkę przedpłaty akcyzy wykazaną w deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1, rozlicza się przy przedpłatach akcyzy na następne okresy rozliczeniowe, jeżeli podatnik nie posiada zaległości podatkowych oraz bieżących zobowiązań podatkowych ani nie złoży wniosku o zaliczenie nadpłaty w całości lub w części na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych". Wskazane wyżej sytuacje, jako prowadzące do obniżenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym, mogą w razie podania przez sprawcę nieprawdy lub zatajenia prawdy w deklaracji lub oświadczeniu stanowić realizację znamion oszustwa podatkowego określonego w art. 56 k.k.s., prowadzą bowiem do uszczuplenia podatku. Konstrukcja oszustwa podatkowego z art. 56 k.k.s. znajduje również zastosowanie do przypadków, w których dochodzi zgodnie z treścią art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, obejmujących dwie sytuacje, tj. przypadek, gdy kwota podatku naliczonego jest niższa od kwoty podatku należnego oraz wypadek, gdy kwota podatku naliczonego jest równa kwocie podatku należnego. W tych sytuacjach dochodzi do obniżenia wysokości zobowiązania podatkowego i w razie spełnienia pozostałych przesłanek realizacji znamion oszustwa podatkowego przewidzianego w art. 56 k.k.s. Określone w art. 56 § 1-3 k.k.s. typy oszustwa podatkowego mają charakter umyślny. Trafnie przeto wskazuje się w orzecznictwie, że "przestępstwo z art. 56 k.k.s. można popełnić jedynie umyślnie (art. 4 § 1 i 2 k.k.s.)" (postanowienie SN z dnia 23 lutego 2006 r., III KK 267/05, LEX nr 180799; uzasadnienie wyroku TK z dnia 12 września 2005 r., SK 13/05, OTK-A 2005, nr 8, poz. 91). Na gruncie art. 56 § 1-3 k.k.s. zachowuje aktualność stanowisko Sądu Najwyższego przedstawione w odniesieniu do art. 94 u.k.s. z 1971 r., zgodnie z którym przestępstwo oszustwa podatkowego polega na podaniu w postępowaniu podatkowym nieprawdy lub zatajeniu prawdy co do okoliczności mogących mieć wpływ na ustalenie zobowiązania podatkowego, zaś do jego istoty należy umyślne wprowadzenie w błąd organu podatkowego co do rzeczywistego stanu rzeczy (por. wyrok SN z dnia 2 grudnia 2002 r., IV KKN 559/99, LEX nr 75491). (zob. P. Kardas: Komentarz do przepisu art. 56 kks, lex)

Dokonując subsumpcji stanu faktycznego pod odpowiedni przepis prawa Sąd uznał, iż oskarżony R. K. (3) będąc wiceprezesem zarządu Przedsiębiorstwa paliwowego (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...) i zajmując się jej sprawami finansowymi i podatkowymi:

1. naruszył obowiązek z art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie złożył w terminie do 25.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji VAT-7 za miesiąc grudzień 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 1.081.428,00 zł, czym wyczerpał ustawowe znamiona czynu z art. 54 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks

1. naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w łącznej kwocie 2.890.722,00 zł w deklaracjach VAT-7 podatnika Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), poprzez zawyżenie w deklaracji VAT-7 za sierpień 2004 złożonej w dniu 14.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 548.720,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 495.276,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za wrzesień 2004 r. złożonej w dniu 24.01.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 640.680,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 689.205,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za październik 2004 r. złożonej w dniu 07.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 584.140,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 863.082,00 zł; zawyżenie w deklaracji VAT-7 za listopad 2004 r. złożonej w dniu 11.02.2005 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), podatku naliczonego w kwocie 609.880,00 zł i zaniżenie podatku do wpłaty w wysokości 843.159,00 zł, czym wyczerpał ustawowe znamiona czynu z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks

2. naruszył obowiązki z art. 25 ust. 1 i ust. 2 i art. 27 ust. 1 ustawy z dn. 15.02.1992 r. o podatku dochodowym o osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. nr 54 poz. 654 ze zm.) uchylając się od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych nie składał w terminie w Drugim Urzędzie Skarbowym w O. z/s w O. ul. (...), deklaracji CIT-2 o wysokości osiągniętego dochodu przez podatnika podatku od osób prawnych za okres od sierpnia 2004 r. do listopada 2004 r.

i zeznania podatkowego CIT-8 za 2004 r. podatnika Przedsiębiorstwo (...) sp. z o.o. z/s w T. ul. (...), czym naraził na uszczuplenie podatek dochodowy od osób prawnych w kwocie 3.430.493,00 zł, czym wyczerpał ustawowe znamiona czynu z art. 54 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks w zw. z art. 9 § 3 kks.

Zdaniem sądu brak jest dowodów, iż oskarżony A. P. wyczerpał swoim zachowaniem ustawowe znamiona zarzucanych mu przestępstw skarbowych, w szczególności znamion strony podmiotowej. Nie udowodniono, iż miał on świadomość prowadzenia przez spółkę przestępczej działalności, że zajmował się jej sprawami majątkowymi. Nie można mu też przypisać winy.

Sąd uznał oskarżonego R. K. (3) za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu, opisanego w pkt 1 części wstępnej wyroku z tym, że z opisu tego czynu wyeliminował, iż działał on wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...), a z kwalifikacji prawnej wyeliminował art. 9 § 2 kks, tj. przestępstwa skarbowego z art. 54 § 1 kks w zw. z art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 54 § 1 kks orzekł karę grzywny w wymiarze 100 (stu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł.

Sąd uznał oskarżonego R. K. (3) za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu, opisanego w pkt 2 części wstępnej wyroku z tym, że z opisu tego czynu wyeliminował, iż działał on wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...), a z kwalifikacji prawnej wyeliminował art. 9 § 2 kks, tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 56 § 1 kks orzekł karę grzywny w wymiarze 100 (stu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł.

Sąd uznał oskarżonego R. K. (3) za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu, opisanego w pkt 3 części wstępnej wyroku z tym, że z opisu tego czynu wyeliminował, iż działał on wspólnie i w porozumieniu z prezesem zarządu w/w spółki (...), a z kwalifikacji prawnej eliminuje art. 9 § 2 kks, tj. przestępstwa skarbowego z art. 54 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 9 § 3 kks i za to na podstawie art. 54 § 1 kks orzekł karę grzywny w wymiarze 150 (stu pięćdziesięciu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł.

Na podstawie art. 85 kk w zw. z art. 39 § 1 kks, art. 86 § 2 kk i art. 20 § 2 kks Sąd połączył kary jednostkowe grzywny wymierzone w pkt I-III części dyspozytywnej wyroku i wymierzył oskarżonemu R. K. (3) karę łączną grzywny w wymiarze 300 (trzystu) stawek dziennych ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 50 (pięćdziesięciu) zł.

Sąd uniewinnił oskarżonego A. P. od popełnienia zarzucanych mu czynów opisanych w pkt 1-3 części wstępnej wyroku.

Na podstawie §14 ust 2 pkt 3 i §16 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz. U. Nr 163, poz. 1348, z późn. zm.) Sąd zasądził od Skarbu Państwa na rzecz adw. S. S. (1) z Kancelarii Adwokackiej w O. kwotę 814,26 zł, w tym podatek VAT w kwocie 152,26 zł, tytułem obrony z urzędu.

Na podstawie art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 kks i art. 17 ust 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych (tekst jednolity Dz. U. 1983 r. Nr 49, poz. 223 z późn. zm.) Sąd zwolnił oskarżonego R. K. (3) w całości od zapłaty na rzecz Skarbu Państwa kosztów sądowych.

Na podstawie art. 632 pkt 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks koszty procesu co do oskarżonego A. P. ponosi Skarb Państwa.

Wymierzając oskarżonemu R. K. (3) karę, Sąd kierował się dyrektywami określonymi w art. 13 kks, uwzględniając rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu zabronionego, rodzaj i stopień naruszenia ciężącego na sprawcy obowiązku finansowego, jego motywację i sposób zachowania się, właściwości i warunki osobiste. Zgodnie z art. 23 § 3 kks ustalając stawkę dzienną, Sąd wziął pod uwagę dochody sprawcy, jego warunki osobiste, rodzinne, stosunki majątkowe i możliwości zarobkowe.

Co do oskarżonego A. P. podkreślić należy, iż w przedmiotowej sprawie, podobnie jak w innych sprawach karnych, jest oczywiste, że sprawstwa i winy oskarżonego nie można domniemywać i należy ją udowodnić. Podobnie wypowiedział się Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 24 lutego 1999 r., sygn. akt V KKN 362/97, Prokuratura i Prawo 1999/7-8/11 –

istota domniemania niewinności sprowadza się, jak wiadomo, do tego, że oskarżony jest w procesie karnym niewinny, a „przeciwnie” musi być udowodnione. Oznacza to, że udowodnienie sprawstwa i winy oskarżonego musi być całkowite, pewne i wolne od wątpliwości.

O kosztach Sąd orzekł jak wyżej, biorąc pod uwagę fakt, iż oskarżony R. K. (3) utrzymuje się z prac dorywczych i nie posiada majątku, a w stosunku do oskarżonego A. P. zapadł wyrok uniewinniający.