

**Sygnatura akt VI Ka 22/14**

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia **16 kwietnia 2014** r.

Sąd Okręgowy w Gliwicach, Wydział VI Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący SSO Krzysztof Ficek (spr.)

Sędziowie SSO Grzegorz Kiepusa

SSO Arkadiusz Łata

Protokolant Agata Lipke

po rozpoznaniu w dniu 11 kwietnia 2014 r.

przy udziale Prokuratora Prokuratury Okręgowej Andrzeja Zięby oraz inspektora kontroli skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w K. Marian Krawczyk

sprawy **R. M.** ur. (...) w S.,

syna W. i K.

oskarżonego z art. 56§1 kks w zw. z art. 6§2 kks, art. 60§2 kks w zw. z art. 53§21 pkt 3 kks

na skutek apelacji wniesionej przez oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w Zabrze

z dnia 28 października 2013 r. sygnatura akt VII K 1085/12

na mocy art. 437 kpk, art. 438 kpk, art. 632 pkt 2 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks

1. uchyla punkty: 1, 3 i 4 zaskarżonego wyroku i sprawę oskarżonego R. M. o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks zarzucone mu w punkcie 1 aktu oskarżenia przekazuje Sądowi Rejonowemu w Zabrze do ponownego rozpoznania;
2. zmienia punkt 2 zaskarżonego wyroku w ten sposób, że uniewinnia oskarżonego od popełnienia zarzuconego mu w punkcie 2 aktu oskarżenia przestępstwa skarbowego z art. 60 § 2 kks w zw. z art. 53 § 21 pkt 3 kks;
3. kosztami procesu w sprawie w zakresie uniewinniającym obciąża Skarb Państwa.

Sygn. akt VI Ka 22/14

## UZASADNIENIE

Od wyroku Sądu Rejonowego w Zabrze z dnia 28 października 2013 roku sygn. akt VII K 1085/12, uznającego oskarżonego R. M. za winnego popełnienia dwóch przestępstw skarbowych kwalifikowanych z art.56 § 1 kks w zw. z art.6 § 2 kks i z art.60 § 2 kks, apelację wniósł oskarżony.

Osobistym środkiem odwoławczym R. M. zaskarżył wyrok Sądu Rejonowego w całości. Zarzucił „zbudowanie” orzeczenia „na nieprawdzie”. W uzasadnieniu podał, że wykazał w postępowaniu sądowym, iż nie jest odpowiedzialny za zniszczenie dokumentów. Dokonał tego pracownik firmy (...) w roku 2008. Nie mógł zatem składając deklaracje

VAT-7 za okres od stycznia 2006 roku do grudnia 2006 roku podać nieprawdę, bo dokumenty księgowe znajdowały się w należyтым porządku i były kompletne. Podniósł również, że nie mógł działać z rozmysłem. Co do drugiego zarzuty wskazał, że nie można przechowywać czegoś co zostało zniszczone niecelowo i to przez osobę trzecią. Nadto nie byłoby to w jego interesie i stanowiłoby tylko obciążenie podatkowe.

Oskarżony wniósł o uniewinnienie. Podkreślił, że oskarżenie nie wykazało jego winy.

### **Sąd Okręgowy stwierdził, co następuje :**

Apelacja oskarżonego została uwzględniona w całości w zakresie wniosku i zarzutów dotyczących przestępstwa skarbowego z art.60 § 2 kks, zaś co do drugiego czynu okazała się zasadna na tyle, że w tej części zaskarżony wyrok należało uchylić i sprawę przekazać do ponownego rozpoznania Sądowi Rejonowemu w Zabrze.

Na początku konieczne jest przywołanie ustaleń faktycznych poczynionych przez Sąd I instancji. Zauważyć przy tym trzeba, że wyrok Sądu Rejonowego został zaskarżony wyłącznie na korzyść oskarżonego jego osobistą apelacją. Jest to istotne w świetle zakazu reformationis in peius wiążącego zarówno sąd odwoławczy (art.434 § 1 kpk w zw. z art.113 § 1 kks), jak i sąd rozpoznający sprawę ponownie (art.443 kpk w zw. z art.113 § 1 kks). Z przywołanych przepisów wynika, że co do zasady sąd odwoławczy może orzec na niekorzyść oskarżonego tylko wtedy, gdy wniesiono na jego niekorzyść środek odwoławczy, a także tylko w granicach zaskarżenia, zaś w razie przekazania sprawy do ponownego rozpoznania wolno w dalszym postępowaniu wydać orzeczenie surowsze niż uchylone tylko wtedy, gdy orzeczenie to było zaskarżone na niekorzyść oskarżonego albo na korzyść oskarżonego w warunkach określonych w art.434 § 3 lub 4 (ta ostanía przesłanka nie dotyczy niniejszej sprawy). Przypomnieć przy tym trzeba jednolite stanowisko judykatury, że orzeczenie niekorzystne dla oskarżonego, czy też dla niego surowsze oznacza orzeczenie pogarszające jego sytuację w jakimkolwiek zakresie, tj. poczynionych ustaleń faktycznych, kwalifikacji prawnej czynu, orzeczonej kary, środków karnych, a także w zakresie wszystkich możliwych następstw tych rozstrzygnięć dla sytuacji prawnej oskarżonego.

Przedstawienie teoretycznych rozważań na gruncie obowiązujących przepisów postępowania karnego było konieczne przed przytoczeniem ustaleń faktycznych Sądu Rejonowego, które z uwagi na kierunek zaskarżenia nie mogły i nie mogą ulec zmianie na niekorzyść oskarżonego. Sąd I instancji ustalił w oparciu o wyjaśnienia oskarżonego i zeznania J. S., że w roku 2008 R. M. zlecił M. K. (2) zniszczenie starych dokumentów firmy, czyli nie tych, których obowiązek przechowywania ciążył na nim jako prezesie zarządu spółki (...). Pracownik spalił wówczas w piecu również dokumenty w postaci ewidencji zakupu i sprzedaży VAT za 2006 rok. W dalszej części uzasadnienia Sąd Rejonowy pisze, że wydanie takiego polecenia nakładało na oskarżonego obowiązek dopilnowania, sprawdzenia i nadzoru nad prawidłowym jego wykonaniem. Natomiast skoro R. M. dopiero w trakcie kontroli w 2008 roku dowiedział się, że brak jest dokumentów za 2006 rok, świadczy to o tym, że nie tylko nie zadbał o należyte przechowywanie dokumentacji źródłowej, ale także nie kontrolował tego, co się z tą dokumentacją dzieje. Taką postawę oskarżonego Sąd meriti ocenia jako co najmniej skrajnie nieodpowiedzialną i lekkomyślną. W innym miejscu Sąd Rejonowy pisze, że oskarżony powinien zachować ostrożność przy należyтым zabezpieczeniu dokumentacji źródłowej. Przytoczone wywody Sądu I instancji zdają się sugerować, że kwestię winy oskarżonego organ ten umiejscawia w sferze nieumyślności (postawa lekkomyślna, skrajnie nieodpowiedzialna, brak zachowania ostrożności). Zapominając jednocześnie, że przestępstwa skarbowe z art.56 § 1 kks i art.60 § 2 kks można popełnić wyłącznie umyślnie, zarówno w zamiarze bezpośrednim, jak i wynikowym. Nie można także pominąć, że podsumowując pewien fragment swoich wyjaśnień Sąd Rejonowy napisał : „Dlatego też w ocenie sądu działanie oskarżonego nosi znamiona w pełni zawinonego, zaś sam oskarżony musi ponieść konsekwencje swojego co najmniej nieroztropnego zachowania” (podkreślenie SO, str.4 uzasadnienia pierwsze trzy wersy od góry – k.223v.).

W dalszej części swoich rozważań odnoszących się do art.56 § 1 kks Sąd Rejonowy przyjmuje, że oskarżony podał w deklaracjach VAT-7 nieprawdę, co oznaczałoby jednak zachowanie w formie umyślnej. Natomiast co do przestępstwa skarbowego z art.60 § 2 kks pisze wprost, że w zachowaniu oskarżonego - nieprzechowywanie ewidencji zakupu i sprzedaży prowadzonej dla rozliczenia podatku od towarów i usług - nie sposób nie dostrzec niefrasobliwości i lekkomyślności (str.5 uzasadnienie, k.224). Przy takich sformułowaniach nie da się przyjąć, by w zakresie tego czynu

Sąd Rejonowy w zachowaniu oskarżonego dopatrył się umyślności. Przypomnieć trzeba, że przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe można popełnić umyślnie, a także nieumyślnie, jeżeli kodeks tak stanowi (art.4 § 1 kks). Czyn zabroniony popełniony jest umyślnie, jeżeli sprawca ma zamiar jego popełnienia, to jest chce go popełnić albo przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godzi (art.4 § 2 kks). Czyn zabroniony popełniony jest nieumyślnie, jeżeli sprawca nie mając zamiaru jego popełnienia, popełnia go jednak na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość popełnienia tego czynu przewidywał albo mógł przewidzieć (art.4 § 3 kks). Jak wyżej wskazano przestępstwo skarbowe z art.60 § 2 kks można popełnić wyłącznie umyślnie. Rozważania odnoszące się do powinności zabezpieczenia i kontrolowania dokumentacji, czy niefrasobliwości i lekkomyślności oskarżonego, ewidentnie sytuują stronę podmiotową zachowania R. M. w sferze nieumyślności. Nie jest to jednak jedyny powód zmiany punktu 2 zaskarżonego wyroku poprzez uniewinnienie oskarżonego od popełnienia zarzucanego mu przestępstwa skarbowego z art.60 § 2 kks. Trafnie pisze apelujący, że nie można zasadnie zarzucić mu nieprzechowywania ewidencji zakupu i sprzedaży celem rozliczenia podatku vat, gdy jednocześnie księga ta została niecelowo zniszczona i to przez osobę trzecią. Sąd Rejonowy takie właśnie ustalenia poczynił, które na obecnym etapie postępowania nie mogą być zmienione na inne, dla oskarżonego niekorzystne. Prowadzenie księgi w postaci ewidencji zakupu i sprzedaży celem rozliczenia podatku vat jest obowiązkiem ustawowym. Skoro jednak ewidencja została omyłkowo, czyli przypadkowo zniszczona, a jednocześnie oskarżony nie miał obowiązku odtworzenia zniszczonych dokumentów, gdy o tym się dowiedział, a został do tego wezwany w związku z kontrolą skarbową w 2011 roku, nie może być mowy o jego odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe z art.60 § 2 kks. Na marginesie zauważyć trzeba, że art.60 § 2 kks przewiduje odpowiedzialność za nieprzechowywanie księgi w określonym miejscu. Zarówno w czynie zarzucanym, jak i przypisanym oskarżonemu nie ma tego miejsca wskazanego, czyli nie ma części znamion ustawowych. Samo nieprzechowywanie księgi karalne było do 16 grudnia 2005 roku.

Jeśli zatem Sąd I instancji przyjął za oskarżonym, że do zniszczenia przedmiotowej ewidencji nie doszło celowo, zaś na moment kontroli skarbowej w 2011 roku siłą rzeczy ewidencji tej nie było, to nie ma mowy o obciążeniu oskarżonego odpowiedzialnością za czyn z art.60 § 2 kks. Stąd decyzja Sądu Okręgowego o uniewinnieniu oskarżonego w tej części. Konsekwencją tego jest obciążenie kosztami procesu w zakresie uniewinniającym Skarbu Państwa.

Inaczej rzecz się ma z zarzutem z art.56 § 1 kks. W tej części zasłała potrzeba przekazania sprawy do ponownego rozpoznania. Jak już wyżej wskazano, z pewnych fragmentów uzasadnienia zaskarżonego wyroku wynika przyjęta umyślność w zachowaniu oskarżonego. W części ustalającej stan faktyczny ogólnie napisano, że w deklaracjach VAT-7 za okres od stycznia 2006 roku do grudnia 2006 roku oskarżony podał nieprawdę, bo zaniżył zobowiązanie podatkowe do wpłaty oraz zawyżył nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy. Jednocześnie Sąd Rejonowy szczegółowo nie odniósł się do tego z czego dokładnie zniżenie czy zawyżenie wynika. Przypomnieć trzeba, że Sąd meriti zaakceptował tłumaczenie oskarżonego, że doszło również do spalenia faktur będących podstawą deklaracji podatkowych. Skarżący uważa, że dokumenty księgowo były kompletne, czyli w deklaracjach VAT-7 podał prawdę. Gdyby przyjąć, że wyliczone przez organy skarbowe uszczuplenie podatku od towarów i usług wynika wyłącznie z braku (nieprzedłożenia) dokumentacji źródłowej, wówczas, przy dotychczasowych ustaleniach faktycznych i akceptacji stanowiska oskarżonego o istnieniu rzetelnej dokumentacji źródłowej, można by mieć wątpliwość w zakresie przypisania oskarżonemu działania w postaci umyślnej. Do tego zresztą zmierza apelujący, gdy pisze o złożeniu prawdziwych deklaracjach VAT-7, opartych na istniejących w tym czasie dokumentach. Nie jest to jednak tak oczywiste w świetle decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K. wydanych po przeprowadzeniu postępowania kontrolnego wszczętego w dniu 24 stycznia 2011 roku (k.2-40). Postępowanie karne nie dało odpowiedzi na pytanie czy narażenie na uszczuplenie podatku vat, to jedynie konsekwencja braku dokumentacji źródłowej (oskarżony w imieniu spółki (...) nie przedłożył do kontroli całości dokumentów), czy też wynik również innych nieprawidłowości np. błędnie przyjętej daty powstania obowiązku podatkowego z tytułu wykonania usług budowlanych, oraz jak te ewentualne nieprawidłowości mają się do umyślności występku skarbowego z art.56 § 1 kks. Na marginesie zauważyć trzeba, że w toku kontroli skarbowej część faktur sprzedaży było w dyspozycji kontrolujących.

W ocenie Sądu odwoławczego przedstawione okoliczności, istotne dla ostatecznego wyniku sprawy, nie zostały należycie wyjaśnione, a taka możliwość istniała, chociażby poprzez uzyskanie informacji od oskarżyciela czy też od przesłuchanego w charakterze świadka inspektora kontroli skarbowej A. N..

Z tych powodów Sąd odwoławczy uchylił punkty 1, 3 i 4 zaskarżonego wyroku i sprawę R. M. oskarżonego o przestępstwo skarbowe z art.56 § 1 kks w zw. z art.6 § 2 kks przekazał Sądowi Rejonowemu w Zabrze do ponownego rozpoznania.

Skład Sądu I instancji, który rozpozna sprawę ponownie będzie miał na uwadze zapatrywania prawne wskazane powyżej. Dotyczy to zwłaszcza zakazu reformationis in peius oraz problematyki winy. Jest zobowiązany do dokładnego ustalenia, co stanowiło podstawę narażenia przez oskarżonego podatku vat na uszczuplenie (czy tylko brak dokumentacji, czy też inne powody). W tym celu musi dokładnie przeanalizować decyzje Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K. (k.2-40) w powiązaniu z deklaracjami VAT-7 (k.167-186), a następnie szczegółowo przesłuchać oskarżonego oraz świadka A. N.. W razie potrzeby uzyska też stosowne wyjaśnienia od Urzędu Kontroli Skarbowej. Nie ma potrzeby przesłuchiwania ponownie pozostałych świadków, którzy zeznawali na okoliczność zniszczenia dokumentów. Kwestia ta została już przesądzona. Można poprzestać na ujawnieniu relacji tych osób. Poza tym Sąd Rejonowy nie jest ograniczony w inicjatywie dowodowej, gdy potrzebę przeprowadzenia nowych dowodów dostrzeże w toku postępowania.

Pełny materiał dowodowy Sąd Rejonowy podda wnikliwej i kompleksowej analizie, a następnie rozstrzygnie o winie lub niewinności oskarżonego.