

**Sygnatura akt VI Ka 87/19**

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia **15 maja 2019** r.

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

Przewodniczący SSO Arkadiusz Łata

Sędziowie SR del. Piotr Pawlik

SO Piotr Mika (spr.)

Protokolant Monika Dąbek

po rozpoznaniu w dniu 7 maja 2019 r.

przy udziale Dariusza Kowalczyka Prokuratora Prokuratury Rejonowej wZ. oraz B. D. Przedstawiciela Naczelnika (...) Urzędu Celno-Skarbowego w K.

sprawy **A. T. (dawniej W.)** ur. (...) w Z.

córki H. i L.

oskarżonej z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 62 § 2 kks przy zast. art. 7 § 1 kks, art. 56 § 1 kks w zw. z art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks przy zast. art. 7 § 1 kks, art. 61 § 1 kks

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonej

od wyroku Sądu Rejonowego w Zabrze

z dnia 13 lipca 2018 r. sygnatura akt II K 3/18

na mocy art. 437 § 1 kpk, art. 624 § 1 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks

1. utrzymuje w mocy zaskarżony wyrok;
2. zwalnia oskarżoną od zapłaty kosztów sądowych postępowania odwoławczego, obciążając wydatkami Skarb Państwa.

**Sygn. akt VI Ka 87/19**

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 13 lipca 2018 r. w sprawie o sygn. II K 3/18 Sąd Rejonowy w Zabrze:

1. uznał oskarżoną A. W. za winną popełnienia zarzucanego jej czynu polegającego na tym, że będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych i właścicielem P.P.H.U. (...), (...)-(...) Z., ul. (...), w okresie od 01.01.2006 r. – 30.04.2006 r., w Z., uszczupliła podatek dochodowy od osób fizycznych w kwocie **1.090.589,00 zł** poprzez podanie nieprawdziwych danych w zeznaniu PIT-36 o osiągniętych dochodach za rok podatkowy 2005 tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 62 § 2 k.k.s. przy zast. art. 7 § 1 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu i za to na mocy art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 7 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. i art. 38 § 2 pkt 1 k.k.s. w

brzmieniu obowiązującym w dacie czynu skazał ją na karę 1 roku pozbawienia wolności i karę grzywny w wymiarze 100 stawek dziennych określając wysokość jednej stawkiiennej na kwotę 100 złotych;

2. uznał oskarżoną A. W. za winną popełnienia zarzucanego jej czynu polegającego na tym, że będąc podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych i właścicielem P.P.H.U. (...), (...)-(...) Z., ul. (...), w okresie od 01.01.2007 r. do 30.04.2007 r., w Z., uszczupliła podatek dochodowy od osób fizycznych w kwocie **958.978,00 zł** poprzez podanie nieprawdziwych danych w zeznaniu PIT-36 o osiągniętych dochodach za rok podatkowy 2006, tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 62 § 2 k.k.s. przy zast. art. 7 § 1 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu i za to na mocy art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 7 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. i art. 38 § 2 pkt 1 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu skazał ją na karę 10 miesięcy pozbawienia wolności i karę grzywny w wymiarze 100 stawek dziennych określając wysokość jednej stawkiiennej na kwotę 100 złotych;

3. uznał oskarżoną A. W. za winną popełnienia zarzucanego jej czynu polegającego na tym, że będąc właścicielką P.P.H.U. (...), (...)-(...) Z., ul. (...), działając czynem ciągłym w krótkich odstępach czasu w wykonaniu tego samego zamiaru, w okresie od 01.02.2005 r. do 25.01.2007 r. w Z. uszczupliła podatek od towarów i usług w kwocie łącznej **1.222.240,00 zł** poprzez podanie nieprawdy w deklaracjach podatkowych VAT-7 za m-ce I/05 - XII/06, tj. przestępstwa skarbowego z art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 62 § 2 k.k.s. i w zw. z art. 7 § 1 k.k.s. oraz w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu i za to na mocy art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 7 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. przy zast. art. 38 § 2 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu skazał ją na karę 1 roku pozbawienia wolności i karę grzywny w wymiarze 100 stawek dziennych określając wysokość jednej stawkiiennej na kwotę 100 złotych;

4. na mocy art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., tj. z uwagi na przedawnienie karalności umorzył postępowanie przestępstwo skarbowe z art. 61 § 1 k.k.s. polegające na tym, że będąc właścicielką P.P.H.U. (...), (...)-(...) Z., ul. (...) w okresie od 01.01.2005 r. do 31.12.2006 r. w Z. nierzetelnie prowadziła księgi rachunkowe za 2005 r. i 2006 r. oraz rejestry dla potrzeb podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące 2005 r. i 2006 r., poprzez ewidencjonowanie w nich zdarzeń gospodarczych wynikających z nierzetelnie wystawionych przez P.P.H.U. (...), (...)-(...) Z., ul. (...) faktur VAT dotyczących transakcji sprzedaży, które to transakcje nie zostały faktycznie dokonane, oraz ewidencjonowanie w nich transakcji zakupu które to transakcje nie wynikały z dowodów zakupu i zostały bezpodstawnie ujęte w księgach, czym naruszono przepis 24 ust. 1 w zw. z ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości;

5. na mocy art. 39 § 1 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu połączył orzeczone w pkt 1, 2 i 3 kary pozbawienia wolności i kary grzywny i wymierzył oskarżonej A. W. karę łączną 2 lat pozbawienia wolności i grzywny w wymiarze 300 stawek dziennych określając wysokość jednej stawkiiennej na kwotę 100 złotych;

6. na mocy art. 20 § 2 k.k.s. w zw. z art. 69 § 1 i § 2 k.k. i art. 70 § 1 pkt 1 k.k. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu warunkowo zawiesił wykonanie orzeczonej wobec oskarżonej kary łącznej pozbawienia wolności na okres próby 4 lat;

7. na mocy art. 22 § 1 pkt 5 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu orzekł wobec oskarżonej A. W. środek karny w postaci zakazu prowadzenia wszelkiej działalności gospodarczej na okres 5 lat;

8. na mocy art. 41 § 2 k.k.s. w zw. z art. 41 § 4 pkt 1 k.k.s. w brzmieniu obowiązującym w dacie czynu orzekł wobec oskarżonej A. W. obowiązek uiszczenia w okresie próby należności publicznoprawnych uszczuplonych przestępstwami opisanymi:

- w pkt I kwoty 1.090.589,00 zł

- w pkt II kwoty 958.978,00 zł

- w pkt III kwoty 1.222.240,00 zł

9. na mocy art. 624 § 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. zwolnił oskarżoną z obowiązku zapłaty kosztów sądowych, obciążając nimi Skarb Państwa.

Apelację od wyroku wywiódł obrońca oskarżonej, który zaskarżając orzeczenie w części, w której doszło do skazania oskarżonej, zarzucił mającą wpływ na treść orzeczenia obrazę przepisów postępowania w postaci art. 8 § 1 k.p.k. i art. 7 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. na skutek braku samodzielnego rozstrzygnięcia przez sąd I instancji zagadnień faktycznych i recypowanie wprost rozstrzygnięć faktycznych dokonanych przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K. oraz przekroczenia granic swobodnej oceny dowodów.

W oparciu o tak postawiony zarzut obrońca oskarżonej wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku przez uniewinnienie oskarżonej od zarzucanych jej czynów, względnie uchylenie wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi I instancji.

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

Apelację obrońcy oskarżonej ocenić należało jako bezzasadną.

Twierdzenie skarżącego o tym, że sąd I instancji nie dokonał własnych ustaleń faktycznych wprost recypując ustalenia dokonane przez Urząd Kontroli Skarbowej w K., uzasadniono tym, że wszystkie ustalenia faktyczne dokonane przez organ kontroli skarbowej zostały powtórzone, czego rzekomo ewidentnym obrazem ma być przesłuchanie w charakterze świadka inspektora urzędu kontroli skarbowej B. Ł., która prowadziła postępowanie kontrolne względem oskarżonej, skutkujące skierowaniem do sądu aktu oskarżenia w niniejszej sprawie. Wskazane przez obrońcę okoliczności w żadnym razie nie potwierdzają jego arbitralnej tezy o niedochowaniu przez sąd I instancji wymogu samodzielnego dokonania ustaleń faktycznych i oceny wiarygodności źródeł dowodowych stanowiących podstawę tych ustaleń, jak też o braku samodzielności w ocenie prawnej zachowania oskarżonej. Skarżący formułując swoje tezy całkowicie zignorował fakt przesłuchania w toku postępowania 32 świadków, których wiarygodność została oceniana przez sąd pod kątem zgodności ich relacji z logiką i zasadami doświadczenia życiowego. Sąd I instancji dokonując swoich ustaleń oprął się przy tym nie tylko na decyzjach wydawanych przez organy podatkowe, ale również na dokumentach będących podstawą tych decyzji, czyli na fakturach i deklaracjach podatkowych, co jednoznacznie wykazane zostało w pisemnych motywach zaskarżonego wyroku. Twierdzenie, że dokumenty źródłowe zostały pominięte przez sąd w analizie materiału dowodowego nie znajduje, żadnego racjonalnego wsparcia.

O braku samodzielności sądu I instancji w żadnym razie nie świadczy przesłuchanie w sprawie w charakterze świadka inspektora urzędu kontroli skarbowej prowadzącego postępowania na etapie poprzedzającym wydanie decyzji w przedmiocie wysokości zobowiązań podatkowych. Świadek B. Ł. nie prowadziła przeciwko oskarżonej postępowania karno-skarbowego, a jedynie postępowanie kontrolne. Całkowicie bezpodstawne jest w takiej sytuacji przyrównywanie jej roli do roli prokuratora bądź funkcjonariusza innego organu prowadzącego postępowanie karne. Częstokroć mamy przecież do czynienia z sytuacją, w której do ujawnienia okoliczności świadczących o popełnieniu przestępstwa bądź przestępstwa skarbowego dochodzi w czasie procedur kontrolnych wykonywanych przez uprawnione organy państwa, takie jak Najwyższa Izba Kontroli bądź też urząd kontroli skarbowej. Próba wykreowania przez obrońcę standardu, aby w takich sytuacjach organy mające ocenić zasadność pociągnięcia konkretnych osób do odpowiedzialności karnej lub karnoskarbowej, nie mogły posilkować się dowodami ze zeznań osób, które prowadziły czynności kontrolne nie znajduje, żadnego wsparcia, ani w przepisach prawa ani zasadach logiki. Skoro organy prowadzące czynności kontrolne dochodzą do wniosku, że doszło do popełnienia przestępstwa, zweryfikowanie zasadności tego rodzaju wniosku, o ile zachodzi taka potrzeba, poprzez przesłuchanie osoby prowadzącej czynności kontrolne jawi się za wszech miar zasadne.

Zbieżność ustaleń sądu z ustaleniami organów prowadzących czynności kontrolne sama w sobie nie może rodzić wątpliwości do co braku samodzielności sądu, poza sytuacjami w których dochodzi do powielenia pomyłek bądź też całkowitego zignorowania przez sąd zarzutów, kierowanych w stosunku do prawidłowości działań organów kontrolnych i wysnuwanych przez nie wniosków. W niniejszej sprawie z pewnością jednak nie mamy do czynienia z

tego typu sytuacją, o czym dobitnie przekonuje brak jakichkolwiek rzeczowych argumentów, które świadczyć miałyby o błędach popełnionych przez organy kontrolne. Z pewnością argumentu takiego nie może stanowić powołanie się przez obrońcę w uzasadnieniu apelacji na okoliczność, że Urząd Kontroli Skarbowej w K. w toku czynności przeszukania biura oskarżonej zabrał całość dokumentacji księgowej i znajduje się w jej posiadaniu. Z wywodów apelującego zdaje się przebijać wymóg udowodnienia przez oskarżyciela publicznego faktu, że nie znajduje się w posiadaniu dokumentów świadczących o braku winy oskarżonej. Tymczasem oskarżona korzystająca z pomocy obrońcy w żadnym momencie nie wskazywała na fakt, istnienia tego rodzaju dokumentów, zaś sam obrońca nie podjął nawet działań zmierzających od ich odnalezienia wśród dokumentów zabezpieczonych przez urząd kontroli skarbowej.

Całkowicie niezrozumiałą jest zarzut apelacji dotyczący braku samodzielnej oceny wiarygodności dowodów z zeznań świadków J. M., S. M. i T. M. i oceny wiarygodności tych dowodów wyłącznie przez pryzmat decyzji Urzędu Kontroli Skarbowej w K.. Uzasadnienie zaskarżonego wyroku zawiera szczegółowe wywody dotyczące oceny wiarygodności zeznań tych świadków, którzy przecież na etapie postępowania przygotowawczego wspierali wersję oskarżonej, a przed sądem złożyli zeznania odmienne i tłumaczyli swoją postawę działaniami oskarżonej, która miała ich namówić do złożenia korzystnych dla siebie zeznań. Twierdzenie obrońcy, że ocena wiarygodności zeznań tych świadków została dokonana wyłącznie przez pryzmat decyzji urzędu kontroli skarbowej jawi się wręcz jako absurdalne.

W uzasadnieniu zaskarżonego wyroku wskazano, że „decyzje Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej nr (...) oraz decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w K. szczegółowo przedstawiają ustalenia poczynione w toku kontroli, w tym, co do braku dowodów źródłowych dla wykazania poniesienia konkretnych wydatków, czy też zaistnienia konkretnych zdarzeń gospodarczych, fakturowanych przez oskarżoną, która nie była w stanie przedstawić podczas kontroli odpowiednich dokumentów to potwierdzających.”. W żadnym razie wskazane twierdzenia sądu I instancji nie świadczą o tym, że decyzje organów podatkowych zostały uznane przez sąd za wiarygodne bez krytycznej ich oceny. W sytuacji gdy postępowanie prowadzone przez sąd nie dostarczyło, żadnych rzeczowych argumentów mogących zakwestionować prawidłowość tych decyzji sądowi w istocie pozostało uzewnętrznić aprobatę dla ustaleń dokonanych przez organy kontrolne. Wyrażenie tej aprobaty w żadnym razie nie świadczy o braku samodzielności sądu w sytuacji, gdy przeprowadzone zostało obszerne postępowanie dowodowe, zaś wyniki tego postępowania, po dokonaniu wszechstronnej logicznej i zgodnej z zasadami doświadczenia życiowego oceny wiarygodności poszczególnych dowodów, zbieżne są z ustaleniami stanowiącymi podstawę wskazanych decyzji.

W sprawie nie doszło do podniesionego przez obrońcę przez sądem odwoławczym uchybienia w postaci bezwzględnej przyczyny odwoławczej w postaci przedawnienia karalności czynów zarzuconych oskarżonej z uwagi na przedstawienie oskarżonej zarzutu popełnienia przestępstw skarbowych dopiero w dniu 5 stycznia 2011 roku i przedawnienie zobowiązań podatkowych. Zgodnie z art. 70. § 1. Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Z uwagi na tę okoliczność w grę mogło wchodzić, co prawda przedawnienie karalności czynów oskarżonej związane z upływem 5 lat od daty płatności zobowiązań podatkowych z tytułu podatku VAT za rok 2005 jednakże zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1) Ordynacji podatkowej bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania. Oskarżona została prawidłowo powiadomiona o wszczęciu postępowania o zarzucanej jej przestępstwa skarbowe już w dniu 15 grudnia 2010 roku (karta 540), kiedy to wezwanie odebrał jej pełnomocnik, a najpóźniej 21 grudnia 2010 (karta 546), kiedy to wezwanie odebrała osobiście, skoro skierowane do niej wezwania jednoznacznie precyzowały, że dotyczy sprawy o uszczuplenia podatków od towarów i usług za rok 2005 i za rok 2006 przez PPHU (...), ul. (...). Forma w jakiej podatnik zostaje poinformowany o toczącym się postępowaniu nie została przesądzona. Wystarczającą z punktu widzenia zasady zaufania obywatela do państwa i prawa jest forma pisemnego wezwania, z którego wynika zarówno fakt toczącego się wobec podatnika postępowania karnoskarbowego, jak i zakres tego postępowania wyrażający się wskazaniem odpowiedniego podatku i okresów rozliczeniowych, których dotyczy postępowanie, a także przepisów pozwalających na zidentyfikowanie, czy podatnik podejrzany jest o popełnienie przestępstwa czy wykroczenia skarbowego oraz czy istnieje związek, o którym

mowa w art. 70 § 6 pkt 1 O.p., między przestępstwem (wykroczeniem) a niewykonaniem zobowiązania podatkowego. (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 maja 2014 r. I FSK 845/13, z dnia 29 września 2017 r. GSK 2268/15)

Z wyżej wskazanych przyczyn, dokonując kontroli także pod kątem innych bezwzględnych przyczyn odwoławczych, Sąd okręgowy utrzymał zaskarżony wyrok w mocy.

Wobec nieuwzględnienia apelacji wywiedzionej wyłącznie przez obrońcę oskarżonej, stosownie do regulacji art. 636 § 1 k.p.k. kosztami postępowania odwoławczego obciążonego oskarżoną. Na koszty te złożyły się: wydatki tego postępowania ograniczone do ryczału w wysokości 20 złotych za doręczenie pism i wezwań zgodnie z § 1 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 18 czerwca 2003 r. w sprawie wysokości i sposobu obliczania wydatków Skarbu Państwa w postępowaniu karnym (Dz.U. 2013.663 j.t.) oraz opłata za nieuwzględnioną apelację skierowaną przeciwko rozstrzygnięciu o winie w wysokości opłaty należnej za postępowanie przed sądem I instancji, stosownie do art. 8 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych (j.t. Dz.U. z 1983 r., nr 49 poz. 223 z późn. zm.)