

Sygn. akt VI Ka 723/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 12 kwietnia 2016 roku

Sąd Okręgowy w Słupsku VI Wydział Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący SSO Dariusz Dumanowski

Sędziowie: SO Andrzej Cyganek

SO Jadwiga Miklińska

Protokolant sekr.sądowy Izabela Kowalik

przy udziale Prokuratora Prokuratury Rejonowej del. do Prokuratury Okręgowej Dariusza Iwanowicza oraz A. C. z Urzędu Skarbowego w C.

po rozpoznaniu w dniach 12 kwietnia 2016 roku

sprawy **A. S.**

oskarżonego o przestępstwo skarbowe z art. 56 § 1 k.k.s. w zw.
z art. 60 § 1 k.k.s. w zw. z art. 61 § 1 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s.
i art. 7 § 1 k.k.s. i wykroczenie skarbowe z art. 56 § 3 k.k.s.

z powodu apelacji wniesionej przez oskarżyciela publicznego – Urząd Skarbowy w C.

od wyroku Sądu Rejonowego w Chojnicach

z dnia 12 sierpnia 2015 roku w sprawie II K 441/14

uchyla zaskarżony wyrok i sprawę A. S. przekazuje Sądowi Rejonowemu w Chojnicach do ponownego rozpoznania.

VI Ka 723/15

UZASADNIENIE

A. S. został oskarżony o to, że:

prowadząc w latach 2006-2010 działalność gospodarczą pod nazwą Przedsiębiorstwo (...) A. S., C. ul. (...), działając w krótkich odstępach czasu i przy wykorzystaniu jej samej sposobności, podał nieprawdę w deklaracjach VAT-7K dla podatku od towarów i usług złożonych w Urzędzie Skarbowym w C.:

- w dniu 25.04.2006 r. za I kwartał 2006 / korekta z dnia 09.11.2007 r./,
- w dniu 25.07.2006 r. za II kwartał 2006 r.,
- w dniu 25.10.2006 r. za III kwartał 2006 r.,
- w dniu 25.01.2007 r. za IV kwartał 2006 r.,
- w dniu 25.04.2007 r. za I kwartał 2007 r.,

- w dniu 25.07.2007 r. za II kwartał 2007 r.,
- w dniu 25.10.2007 r. za III kwartał 2007 r.,
- w dniu 25.01.2008 r. za IV kwartał 2007 r.,
- w dniu 17.04.2008 r. za I kwartał 2008 r.,
- w dniu 25.07.2008 r. za II kwartał 2008 r.,
- w dniu 22.10.2008 r. za III kwartał 2008 r.,
- w dniu 26.01.2009 r. za IV kwartał 2008 r.,
- w dniu 24.04.2009 r. za I kwartał 2009 r.,
- w dniu 27.07.2009 r. za II kwartał 2009 r.,
- w dniu 26.10.2009 r. za III kwartał 2009 r.,
- w dniu 25.01.2010 r. za IV kwartał 2009 r.,
- w dniu 26.04.2010 r. za I kwartał 2010 r.,
- w dniu 17.05.2010 r. za II kwartał 2010 r. /korekta z dnia 04.08.2010 r./,
- w dniu 14.10.2010 r. za III kwartał 2010 r.,
- w dniu 17.01.2011 r. za IV kwartał 2010 r.,

zawyzając wartość podatku VAT naliczonego o łączną kwotę 1.354.361,- zł oraz zaniżając wartość podatku VAT należnego o łączną kwotę 104.747,- zł przez to, że:

- w deklaracji VAT-7K za I kwartał 2006 r.:
- zaniżył o kwotę 108.739,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów – w wyniku niewykazania podatku VAT należnego w kwocie 108.845,88 zł z faktury z dnia 05.03.2006 r. wystawionej przez K. M.- und R. B..22, (...) I. oraz wykazania wartości podatku VAT należnego z pozostałych faktur zawyżonej o 106,90 zł;
- zaniżył o kwotę 98.977,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych – w wyniku niewykazania podatku VAT naliczonego w kwocie 108.845,88 zł z faktury z dnia 05.03.2006 r. wystawionej przez K. M.- und R. B.. 22, (...) I. oraz wykazania wartości podatku VAT naliczonego z pozostałych faktur zawyżonej o kwotę 9.869,- zł
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 5.412,-zł i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 4.350,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji zakupów i sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, podatku VAT naliczonego w kwotach wykazanych w deklaracji nie udokumentowano w całości oryginałami faktur VAT, zaś należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczono wg nieprawidłowego kursu walut,

- w deklaracji VAT-7K za II kwartał 2006 r.:

- zaniżono o kwotę 162.098,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług – w wyniku niewykazania podatku VAT należnego w kwocie 30.690,- zł z faktury z dnia 31.05.2006 r., wystawionej dla Zakładu Produkcji (...) inż. K. G. Zakład Pracy (...), ul. (...) oraz wykazania wartości podatku VAT należnego z pozostałych faktur zaniżonej o kwotę 131.408,- zł;
- zawyżono o kwotę 112.933,-zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 122.294,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 4.350,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 175.809,-zł

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji zakupów i sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, podatku VAT naliczonego w kwotach wykazanych w deklaracji nie udokumentowano w całości oryginałami faktur VAT zaś należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za III kwartał 2006 r.:
- zaniżono o kwotę 22.000,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług
- zaniżono o kwotę 18.647,-zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 125.857,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 166.504,-zł.

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji zakupów i sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, podatku VAT naliczonego w kwotach wykazanych w deklaracji nie udokumentowano w całości oryginałami faktur VAT zaś należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2006 r.:
- zawyżono o kwotę 7,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług,
- zaniżono o kwotę 9.207,-zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów- w wyniku niewykazania podatku VAT należnego w kwocie 12.741,30 zł z faktury z dnia 20.10.2006 r. wystawionej przez (...) 3 6110 W. oraz wykazania wartości podatku VAT należnego z pozostałych faktur zawyżonej o kwotę 3.534,12 zł,
- zawyżono o kwotę 182.940,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 192.140,-zł.

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji zakupów i sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, podatku VAT naliczonego w kwotach wykazanych w deklaracji nie udokumentowano w całości oryginałami faktur VAT zaś należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za I kwartał 2007 r.:

- zawyżono o kwotę 64.515,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 217.245,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 136.481,-zł i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 16.249,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji zakupów dla celów podatku od towarów i usług, ewidencję sprzedaży prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku nieuwzględnienia w niej faktury z dnia 27.03.2007 r.- podatek VAT 3.743,08 zł, wystawionej dla Zakładu Produkcji (...) inż. K. G. Zakład Pracy (...), ul. (...), podatku VAT naliczonego w kwotach wykazanych w deklaracji nie udokumentowano w całości oryginałami faktur VAT zaś należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za II kwartał 2007 r.:
- zawyżono o kwotę 3.768,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 96.484,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 16.249,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 108.965,-zł.

przy czym w w/w okresie ewidencje zakupów i sprzedaży prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku uwzględnienia w ewidencji zakupów podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego oryginałami faktur oraz w wyniku nieuwzględnienia w ewidencji sprzedaży faktur: z dnia 13.04.2007 r.- podatek VAT 13.640,- zł i z dnia 30.06.2007- podatek VAT 36.933,60 zł wystawionych dla Zakładu Produkcji inż. K. G. Zakład Pracy (...), ul. (...), natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za III kwartał 2007 r.:
- zaniżono o kwotę 258,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 62.149,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 62.407,-zł.

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji zakupów dla celów podatku od towarów i usług, podatku VAT naliczonego w kwotach wykazanych w deklaracji nie udokumentowano oryginałami faktur VAT natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2007 r.:
- zawyżono o kwotę 5.438,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 80.829,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 75.391,-zł.

przy czym w w/w okresie ewidencję zakupów prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego oryginałami faktur, natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za I kwartał 2008 r.:

- zaniżono o kwotę 2.983,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 84.821,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 456,-zł, bezpodstawny zwrot podatku w wysokości 428,- zł i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 86.920,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, ewidencję zakupów prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego oryginałami faktur natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za II kwartał 2008 r.:
- zawyżono o kwotę 10.419,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 43.333,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 86.920,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 18.065,-zł, i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 101.769,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, ewidencję zakupów prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego oryginałami faktur natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za III kwartał 2008 r.:
- zawyżono o kwotę 30,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 22.564,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 101.769,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 18.253,-zł, i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 106.050,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, ewidencję zakupów prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego oryginałami faktur natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2008 r.:
- zaniżono o kwotę 5.095,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług – w wyniku niewykazania podatku VAT należnego w kwocie 4.620,- zł z faktury z dnia 29.11.2008 r. i w kwocie 474,32 z faktury z dnia 09.10.2008 r. wystawionych dla Zakładu Produkcji (...) inż. K. G. Zakład Pracy (...), ul. (...),
- zaniżono o kwotę 192,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,

- zawyżono o kwotę 17.365,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 106.050,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 7.817,-zł, i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 120.885,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji zakupów za miesiące listopad i grudzień 2008 r. oraz ewidencji sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, podatku VAT naliczonego w kwotach wykazanych w deklaracji nie udokumentowano oryginałami faktur VAT natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut,

- w deklaracji VAT-7K za I kwartał 2009 r.:
- zaniżono o kwotę 112,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zaniżono o kwotę 2043,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 120.885,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 38.408,-zł, i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 80.546,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, ewidencję zakupów prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku podwójnego zaksięgowania faktury z dnia 09.01.2009 r. podatek VAT 108,07 zł, niezaksięgowania faktury z dnia 28.02.2009 r. podatek VAT 1.100,- zł, natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut,

- w deklaracji VAT-7K za II kwartał 2009 r.:
- zawyżono o kwotę 12.760,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży towarów i usług,
- zaniżono o kwotę 12.170,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zaniżono o kwotę 11.817,- zł wartość podatku należnego zapłaconego od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu,
- zawyżono o kwotę 129.803,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia środków trwałych oraz towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 80.546,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 127.620,-zł, i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 70.322,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, ewidencję zakupów prowadzono w sposób nierzetelny w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego w całości oryginałami faktur oraz niezaksięgowania wszystkich posiadanych faktur zakupu, posłużono się nierzetelną kopią faktury z dnia 30.04.2009 r. o wartości zaniżonej o kwotę netto 10.000,- zł, VAT 2.200,- zł w stosunku do oryginału posiadanego przez nabywcę towaru Zakład Produkcji (...) inż. K. G. Zakład Pracy (...), ul. (...), natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczano wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za III kwartał 2009 r.:
- zawyżono o kwotę 69,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 131.215,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 70.322,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 137.499,-zł, i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 63.969,- zł,

przy czym ewidencję zakupów dla celów podatku od towarów i usług prowadzono w sposób nierzetelny i wadliwy w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego w całości oryginałami faktur oraz w wyniku zaksięgowania faktur dokumentujących usługi noclegowe na wartość podatku VAT 119,19 zł oraz zaksięgowania faktur „pro forma” na łączną wartość podatku VAT 1.030,78 zł; posłużono się nierzetelną kopią faktury z dnia 30.04.2009 r. o wartości zaniżonej o kwotę netto 10.000,- zł, VAT 2.200,- zł w stosunku do oryginału posiadanego przez nabywcę towaru Zakład Produkcji (...) inż. K. G. Zakład Pracy (...), ul. (...), natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczono wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2009 r.:
- zaniżono o kwotę 98,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 71.280,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 63.969,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 130.118,-zł, i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 5.229,- zł,

przy czym w w/w okresie mimo obowiązku nie prowadzono ewidencji sprzedaży dla celów podatku od towarów i usług, ewidencję zakupów prowadzono w sposób nierzetelny i wadliwy w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego w całości oryginałami faktur oraz w wyniku zaksięgowania faktur dokumentujących usługi noclegowe na łączną wartość podatku VAT 27,47 zł, natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczono wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za I kwartał 2010 r.:
- zaniżono o kwotę 272,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 5.229,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 4.957,- zł,

przy czym w w/w okresie ewidencję zakupów dla celów podatku od towarów i usług prowadzono w sposób wadliwy w wyniku zaksięgowania faktur dokumentujących usługi noclegowe na łączną wartość podatku VAT 17,- zł, natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczono wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za II kwartał 2010 r.:

- zawyżono o kwotę 375,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 18.224,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 4.957,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 6.375,- zł i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 16.431,- zł,

przy czym w w/w okresie w sposób wadliwy prowadzono ewidencję zakupów dla celów podatku od towarów i usług, w wyniku zaksięgowania faktur dokumentujących usługi noclegowe na wartość podatku VAT 9,42 zł oraz w sposób nierzetelny prowadzono ewidencję sprzedaży w wyniku niezaksięgowania faktury z dnia 30.06.2010 r. na wartość VAT 4.356,- zł wystawionej dla (...) i faktury z dnia 23.06.2010 r. na wartość VAT 8,80 zł wystawionej dla (...) Sp. z o.o., natomiast należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczono wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za III kwartał 2010 r.:
- zaniżono o kwotę 57,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 13.565,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 16.431,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 7.431,- zł i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 22.622,- zł,

przy czym w w/w okresie w sposób wadliwy prowadzono ewidencję zakupów dla celów podatku od towarów i usług w wyniku zaksięgowania faktur dokumentujących usługi noclegowe na wartość podatku VAT 9,42 zł oraz w sposób wadliwy prowadzono ewidencję sprzedaży w wyniku zaksięgowania faktury eksportowej z dnia 22.09.2010 r. w walucie obcej zamiast PLN a ponadto należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczono wg nieprawidłowego kursu walut;

- w deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2010 r.
- zaniżono o kwotę 158,- zł wartość podatku VAT należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- zawyżono o kwotę 20.749,- zł wartość podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług pozostałych,
- zawyżono o kwotę 22.622,- zł wartość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym przeniesionej z poprzedniej deklaracji,
- powodując uszczuplenie podatku w kwocie 24.694,-zł i zawyżenie wartości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne miesiące o kwotę 18.835,- zł,

przy czym w w/w okresie w sposób nierzetelny prowadzono ewidencję zakupów dla celów podatku od towarów i usług w wyniku uwzględnienia podatku VAT naliczonego nie udokumentowanego w całości oryginałami faktur oraz w sposób wadliwy i nierzetelny prowadzono ewidencję sprzedaży, w wyniku zaksięgowania faktury eksportowej z dnia 09.12.2010 r. oraz faktury (...) z dnia 13.12.2010 r. w walucie obcej, zamiast PLN oraz w wyniku niezaksięgowania korekty do faktury z dnia 13.12.2010 r. a ponadto należności z faktur wyrażone w walutach obcych przeliczono wg nieprawidłowego kursu walut;

- w wyniku powyższych nieprawidłowości spowodował uszczuplenie podatku od towarów i usług w kwocie łącznej 1.440.273,- zł oraz naraził na uszczuplenie podatek od towarów i usług w kwocie 18.835,- zł poprzez zawyżenie kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym wykazanego do przeniesienia w deklaracji za IV kwartał 2010 r.;

powyższym naruszył: art. 19 ust. 1, art. 20 ust. 5 i 6, art. 29 ust. 1, art. 86 ust. 1 i ust. 2 pkt 1a i 4, art. 88 ust. 1 pkt 4, art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54 poz. 535 z późn. zm.)

tj. o przestępstwo skarbowe określone w art. 56 § 1 kks w zw. z art. 60 § 1 kks w zw. z art. 61 § 1 kks w zw. z art. 6 § 2 kks i art. 7 § 1 kks

2. podał nieprawdę w złożonym w dniu 30 kwietnia 2012 r. do Urzędu Skarbowego w C. zeznaniu PIT-37 o wysokości osiągniętego dochodu(poniesionej straty) za rok podatkowy 2011, w którym wykazał przychód z innych źródeł opodatkowany na zasadach ogólnych, zamiast przychodu z tytułu odpłatnego zbycia papierów wartościowych opodatkowanego podatkiem dochodowym w wysokości 19% uzyskanego dochodu, czym spowodował uszczuplenie podatku dochodowego od osób fizycznych w kwocie 251,- zł; powyższym naruszył art. 45 ust.1a pkt 1, art. 45 ust. 4 pkt 2, art. 30b ust. 1 ustawy z dnia 26.07.1991 r o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. Dz. U. z 2012, poz. 361 z późn. zm.)

tj. wykroczenie skarbowe określone w art. 56 § 3 kks

Wyrokiem z dnia 12 sierpnia 2015 r. , wydanym w sprawie sygn. akt II K 441/15, Sąd Rejonowy w Chojnicach w pkt. I uniewinnił oskarżonego A. S. od popełnienia zarzucanych mu czynów, a w pkt. II kosztami procesu obciążył Skarb Państwa

Oskarżyciel publiczny zaskarżył wyrok w całości na niekorzyść oskarżonego i zarzucił mu:

- mający wpływ na treść zaskarżonego wyroku błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, a polegający na błędnym ustaleniu, że A. S. nie może przypisać umyślności działania polegającego na doprowadzeniu powstania zaległości podatkowych w łącznej kwocie 1.440.273 zł, w konsekwencji czego doszło w sprawie do zastosowania zarzucanych oskarżonemu czynów określonych w art. 56§ 1 kks w zw. z art. 60§1 kks w zw. z art. 61§1 kks w zw. z art. 6§2 kks i art. 7§1 kks, natomiast doszło do nieuzasadnionego zastosowania w sprawie przez Sąd art. 17§1 pkt. 2 w zw. z art. 414§1 kpk

- mający wpływ na treść zaskarżonego wyroku naruszenie przepisów art. 4 i 7 kpk w zw. z art. 410 kpk oraz art. 113§1 kks poprzez wadliwe ich zastosowanie, wyrażające się w powierzchownej, wybiórczej i jednostronnej ocenie materiału dowodowego, wykraczającej poza granice swobodnej oceny dowodów, wydania orzeczenia z pominięciem szczegółowej analizy szeregu dowodów istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy, a w rezultacie popadnięcie przez Sąd w dowolność oceny

- mający wpływ na treść zaskarżonego wyroku naruszenie przez Sąd przepisów prawa procesowego tj. art. 410 w zw. z art. 424§1 pkt. 2 kpk oraz art. 113§1 kks poprzez dowolna ocenę dokonana bez wszechstronnego rozważenia zebranego materiału dowodowego co do zamiaru i świadomości oskarżonego w doprowadzeniu do powstania znacznych zaległości podatkowych, a w konsekwencji do wystąpienia w sprawie znamion zarzucanych oskarżonemu czynów zabronionych jak również w braku dostatecznego wyjaśnienia podstawy prawnej twierdzeń prezentowanych przez Sąd w wyroku

Powołując się na wymienione zarzuty oskarżyciel publiczny wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku przez przyjęcie, że oskarżony dopuścił się popełnienia zarzucanych przestępstw skarbowych i wymierzenia mu:

- kary 8 miesięcy pozbawienia wolności z warunkowym zawieszeniem jej wykonania na okres 2 lat, z jednoczesnym określeniem przez Sąd na podstawie art. 41§4 w zw. z art. 41§2 kks obowiązku uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej wskazanej w zarzucie w terminie 1 roku od dnia uprawomocnienia się orzeczenia

- kary 800 stawek dziennych grzywny, przyjmując wartość jednej stawki w wysokości 200 zł
- orzeczenie na podstawie art. 34§2 kks zakazu prowadzenia działalności gospodarczej przez okres 2 lat

ewentualnie uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Rejonowemu w Chojnicach do ponownego rozpoznania

Sąd zważył co następuje.

Wniesionej w niniejszej sprawie apelacji Urzędu Skarbowego w wielu elementach nie można odmówić słuszności. Mimo obszernego uzasadnienia przez Sąd Rejonowy wydanego przez siebie wyroku Sąd ten nie ustrzegł się błędów, które skutkować musiały uchyleniem zaskarżonego wyroku. Za trafny należało uznać zarzut oskarżyciela, iż Sąd Rejonowy oceniając zebrane w sprawie dowody wyszedł poza granice określone art. 7 k.p.k. Zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem ustalenia faktyczne wyroku tylko wtedy nie wykraczają poza ramy swobodnej oceny dowodów, gdy poczynione zostały na podstawie wszechstronnej analizy przeprowadzonych dowodów, ocena tych dowodów nie wykazuje błędów natury faktycznej czy logicznej, jest zgodna z zasadami wiedzy i doświadczenia życiowego oraz prowadzi do sędziowskiego przekonania o winie, którego odzwierciedleniem jest uzasadnienie orzeczenia. O zachowaniu przez Sąd reguł wyznaczonych art. 7 k.p.k. decydują: ujawnienie w toku rozprawy głównej całokształtu okoliczności sprawy zgodnie z regułami wskazanymi w art. 2 § 2 k.p.k., rozważenie wszystkich okoliczności, przemawiających zarówno na korzyść jak i na niekorzyść oskarżonego i spójna argumentacja, wyczerpująca i logiczna, dokonana z jednoczesnym uwzględnieniem wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego. Tylko w taki sposób wydane orzeczenie może się ostać niezależnie od zarzutów czynionych przez apelującego.

Mimo stosunkowo prostego materiału dowodowego w niniejszej sprawie ograniczającego się w istocie do analizy dokumentów i wyjaśnień oskarżonego Sąd Rejonowy dokonał dość pobieżnej i uproszczonej oceny dowodów dając w pełni wiarę depozycjom zdanych przez oskarżonego ustalając, iż usprawiedliwia oskarżonego brak wiedzy w zakresie obowiązków wynikających z prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie podatku Vat oraz, według Sądu, prawidłowe powierzenie zadań z tego zakresu Z. C. (1). Zdaniem Sądu Okręgowego oba te założenia w świetle wymowy zebranego w sprawie materiału dowodowego są wątpliwe. Zauważyć bowiem należy, że osoba prowadząca działalność gospodarczą nie może ekskulpować się tylko dlatego, że nie zapoznała się z przepisami dotyczącymi wymogów stawianych danej formie gospodarowania. Dotyczy to przepisów pracowniczych, bezpieczeństwa i higieny pracy i wielu innych w tym podatkowych regulujących daną dziedzinę aktywności gospodarczej. Oczywiście wielość przepisów, ich zmiany, stopień skomplikowania wymagają często wiedzy bardzo specjalistycznej. To zaś powoduje, że osoba prowadząca działalność gospodarczą albo sama musi taką wiedzę posiadać, albo zatrudnić w jakiejś formie odpowiednie osoby lub powierzyć te zadania fachowym podmiotom zewnętrznym. Dopelnienie takiej staranności winno być standardem dla osoby podejmującej ryzyko działalności gospodarczej. Tylko takie podejście przedsiębiorcy daje dużą gwarancję właściwego, zgodnego z wszelkimi przepisami prowadzenia działalności. Nawet jednak taka staranność nie w pełni gwarantuje zgodność wszelkich operacji gospodarczych z przepisami prawa, choćby z powodu jego różnych interpretacji, pozwala jednak uniknąć części odpowiedzialności, choćby odpowiedzialności karnej, przynajmniej za przestępstwa umyślne.

Sytuacja w niniejszej sprawie jawi się jednak zgoła inaczej. Oskarżony mimo prowadzenia od ponad 20 lat działalności gospodarczej stwierdza, że nie zna prawa podatkowego i nie orientuje się w jego zawiłościach. Nie jest to wprawdzie dla przedsiębiorcy bezwzględnie konieczne, czy wymagane ustawowo, pod warunkiem jednak, że do działań w tym zakresie zatrudni fachowe osoby lub powierzy zadania z tego zakresu fachowej firmie zewnętrznej. Stwierdzić należy, że oskarżony w okresie objętym zarzutami nie postąpił w ten sposób tzn. sam nie posiadając odpowiedniej wiedzy z zakresu podatków nie powierzył tych zadań innym fachowym osobom przez ich zatrudnienie w swojej firmie. Nie powierzył też tych zadań w sposób właściwy specjalistycznemu podmiotowi zewnętrznemu, wbrew temu co ustalił Sąd Rejonowy i na czym oparł swe końcowe rozstrzygnięcie. Nie można bowiem, za właściwe delegowanie obowiązków spoczywających na oskarżonym, przyjąć nieformalnego zlecenia przez A. S. czynności z zakresu podatku Vat Z. C. (1). Przez cały okres 5 lat objętych zarzutem Z. C. (1) jedynie przez 6 miesięcy w 2008 roku był pracownikiem oskarżonego.

Od 1 maja 2003 r. Z. C. nie prowadził też działalności gospodarczej w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, ksiąg przychodów i rozchodów i poradnictwa podatkowego. Od tego też czasu oskarżony zgłosił do Urzędu Skarbowego informację, że dokumentację księgową będzie przechowywał u siebie i we własnym zakresie będzie prowadził dokumentację podatkową. Deklaracja taka niesie ze sobą określone skutki, konsekwencje i nakłada na osobę ją składającą konkretne obowiązki w zakresie finansowo- księgowo- podatkowym. Świadomość tego wszystkiego oraz skutków tego musiał mieć oskarżony. To on bowiem od tego momentu ponosił pełną odpowiedzialność za wszelkie działania lub zaniechania w tym zakresie. Nie można przy tym zgodzić się ze stanowiskiem, że skoro jak wynika z ustaleń, czynności w tym zakresie wykonywał dalej Z. C. (1) to sytuacja taka uwalnia oskarżonego od odpowiedzialności za skutki jego działań czy zaniechań w zakresie finansowo- księgowym i podatkowym. W żadnym wypadku nie można się zgodzić ze stanowiskiem, że zatrudniając „na czarno” Z. C. (1) oskarżony tym samym ekskułpował się od odpowiedzialności.

Słusznie Sąd Rejonowy zauważa że odpowiedzialność za czyny zarzucane A. S. można popełnić tylko umyślnie. Nie można jednak pominąć tego, że nawet przyjmując, iż oskarżony tak działając nie miał zamiaru bezpośredniego popełnienia przestępstwa to jednak jego zachowanie powinno być wnikliwie rozpatrzone pod kątem drugiej postaci umyślności tj . zamiaru ewentualnego, który charakteryzuje się przewidywalnością możliwości popełnienia czynu zabronionego i godzeniem się na to. Oskarżony przecież świadomie nie zatrudniał w firmie osoby znającej sferę podatkową, złożył do Urzędu Skarbowego oświadczenie, że czynności podatkowo-księgowe będzie wykonywał osobiście, a jednocześnie wbrew tym deklaracjom „na czarno” zlecał te działania osobie trzeciej. Zauważyć przy tym należy dwie podstawowe rzeczy, że to na oskarżonym spoczywał obowiązek prowadzenia rejestrów (jak wynika z rezultatów kontroli rejestry te prowadził w sposób niepełny, a w pewnych okresach wcale), jak też fakt, że w większości kwartałów objętych kontrolą, uszczuplenia w podatkach nie dotyczą kwot drobnych, kilkusetzłotowych gdzie można ewentualnie się pomylić, lecz opiewają na dziesiątki, a nawet w szeregu przypadków na kwoty przewyższające sto tysięcy złotych. Trudno przyjąć, że można prowadzić działalność gospodarczą nie wiedząc choćby pobieżnie ile w danym kwartale będą wynosić moje zobowiązania podatkowe z tytułu zdarzeń gospodarczych, których dokonałem i z których wynikają.

Reasumując uznać należało, że ocena dowodów w niniejszej sprawie nie została pogłębiona o okoliczności wskazane wyżej, a tym samym doszło do pewnych braków i dowolności ocen poprzez analizę li tylko kwestii korzystnych dla oskarżonego i to w oparciu tylko o jego stanowisko i luźne wywody Sądu dotyczące prawa podatkowego. W konsekwencji tego należało uznać apelację za zasadną, gdyż sprawa została rozpoznana bez uwzględnienia wszystkich aspektów wynikających z materiału dowodowego. Przy ponownym rozpoznaniu sprawy Sąd meriti winien ocenić materiał dowodowy w sprawie poddając krytycznej ocenie wszystkie dowody, w tym wyjaśnienia oskarżonego z uwzględnieniem i oceną kwestii wskazanych w niniejszym uzasadnieniu.