

**Sygn. akt X Ka 416/14**

## WYROK

### W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 16 czerwca 2014r.

**Sąd Okręgowy w Warszawie – Wydział X Karny Odwoławczy w składzie:**

Przewodniczący: **SSO Mariusz Jackowski**

Sędziowie: **SO Bogusław Orzechowski**

**SR (del.) Izabela Magdziarz (spr.)**

Protokolant: sekretarz sądowy Elżbieta Łopacińska

przy udziale prokuratora Stanisława Wieśniakowskiego

przedstawiciela Urzędu Skarbowego w (...)

po rozpoznaniu w dniu 16 czerwca 2014r.

sprawy **R. D.** oskarżonego o czyn z **art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 i 2 k.k.s.**

na skutek apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego

od wyroku Sądu Rejonowego w P.

z dnia 25 listopada 2013r. sygn. akt **II K 62/13**

#### **orzeka:**

1. zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że:

- w zakresie czynu przypisanego oskarżonemu R. D. w pkt. I wyroku z opisu czynu eliminuje zwrot „przy czym z popełniania przestępstw skarbowych uczynił sobie stałe źródło dochodu” oraz z podstawy skazania i wymiaru kary eliminuje art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. i art. 38 § 1 pkt. 2 k.k.s. zaś w miejsce orzeczonej kary pozbawienia wolności i kary grzywny 25 stawek po 60 zł stawka orzeka na podstawie art. 56 § 2 k.k.s. karę grzywny w liczbie 100 (stu) stawek dziennych przy ustaleniu jednej stawki dziennej na kwotę 80 ( osiemdziesięciu) złotych;

- uchyla zawarte w pkt. II wyroku orzeczenie o warunkowym zawieszeniu wykonania kary pozbawienia wolności i oddaniu oskarżonego w okresie próby pod dozór kuratora;

- uchyla zawarte w pkt. III wyroku orzeczenie o obowiązku uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa – Urzędu Skarbowego w P. kwoty 146.062,00 złotych;

- zmienia rozstrzygnięcie o kosztach zawarte w pkt V w ten sposób, że zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa kwotę 800 ( osiemset) złotych, tytułem opłaty za obie instancje i kwotę 400 (czterystu) złotych tytułem wydatków za postępowanie w I instancji;

2. w pozostałej części zaskarżony wyrok utrzymuje w mocy;

3. zasądza od Skarbu Państwa na rzecz adw. M. K. kwotę 420 (czterystu dwudziestu) złotych plus podatek VAT, tytułem kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej oskarżonemu z urzędu w postępowaniu odwoławczym;

4.wydatkami za postępowanie odwoławcze obciąża Skarb Państwa.

**Sygn. akt X Ka 416 / 14**

## UZASADNIENIE

**R. D.** został oskarżony o to, że prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą P.P.H.U. (...) z/s w P. ul. (...) w zakresie robót budowlanych, doradztwa dotyczącego sprzętu komputerowego, oprogramowania, przetwarzania danych, konserwacji i naprawy maszyn biurowych, pozyskiwania klientów, wykonywania i wstawiania okien, usług transportowych, wykonywania kosztorysów, robót elewacyjnych na budynkach i inne, złożył w dniu 7 marca 2007r. w Urzędzie Skarbowym w P., nierzetelne zeznanie podatkowe PIT – 36 za okres stycznia do grudnia 2006r. poprzez zawyżenie kosztów uzyskania przychodów. Czynem tym w w/w okresie naraził Skarb Państwa na uszczuplenie wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2006r. w kwocie 612 092 zł. to jest o czyn z **art. 56 § 1 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 i 2 k.k.s.**

Sąd Rejonowy w P. wyrokiem z dnia 25 listopada 2013r. (sygn. akt **II K 62/13**) orzekł w sposób następujący:

- oskarżonego R. D. w granicach zarzucanego mu czynu uznał za winnego tego, że prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą P.P.H.U. (...) z/s w P. ul. (...) w zakresie robót budowlanych, doradztwa dotyczącego sprzętu komputerowego, oprogramowania, przetwarzania danych, konserwacji i naprawy maszyn biurowych, pozyskiwania klientów, wykonywania i wstawiania okien, usług transportowych, wykonywania kosztorysów, robót elewacyjnych na budynkach i inne i będąc z tego tytułu podatnikiem, złożył w dniu 7 marca 2007r. w Urzędzie Skarbowym w P., zeznanie podatkowe PIT – 36 za okres od stycznia do grudnia 2006r. podając w nim nieprawdę co do braku uzyskania dochodu za rok 2006, poprzez bezpodstawne odliczenie od dochodu straty z roku 2005, narażając Skarb Państwa na uszczuplenie wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2006r. w kwocie 146 062 złotych, przy czym z popełniania przestępstw skarbowych uczynił sobie stałe źródło dochodu i czyn ten zakwalifikował z art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. i za to na podstawie art. 56 § 2 k.k.s. w zw. z art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. skazał go a na podstawie art. 38 § 1 pkt 2 k.k.s. w zw. z art. 56 § 2 k.k.s. wymierzył mu karę 6 miesięcy pozbawienia wolności oraz 25 stawek dziennych grzywny ustalając wysokość jednej stawki dziennej na kwotę 60 złotych ;
- na podstawie art. 69 § 1 i 2 k.k., art. 70 § 1 pkt. 1 k.k., art. 73 § 1 k.k., art. 41a§ 1 i 2 k.k.s. wykonanie orzeczonej w pkt I kary pozbawienia wolności warunkowo zawiesił na okres próby 3 lat i oddał go w tym okresie pod dozór kuratora;
- na podstawie art. 41 § 2 i 4 k.k.s. orzekł wobec oskarżonego R. D. obowiązek uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa – Urzędu Skarbowego w P. kwoty 146 062 złotych tytułem części uszczuplonej należności z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2006r., w terminie 3 lat od uprawomocnienia się orzeczenia;
- na podstawie art. 618 § 1 pkt 11 k.p.k. przyznał od Skarbu Państwa na rzecz adw. M. K. kwotę 840 złotych, powiększoną o stawkę podatku od towarów i usług, tytułem wynagrodzenia za nieopłaconą przez oskarżonego obronę z urzędu;
- zasądził od oskarżonego R. D. na rzecz Skarbu Państwa kwotę 800 zł. tytułem kosztów sądowych, w tym kwotę 400 zł. tytułem opłaty.

Przedmiotowe orzeczenie w całości – na podstawie art. 425 § 1 i 2 k.p.k., art. 444 k.p.k.- na korzyść oskarżonego zaskarżył jego obrońca. Wyrokowi na podstawie art. 438 pkt 3 k.p.k. zarzucił błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia a polegający na przyjęciu, że dowody zebrane w sprawie a zwłaszcza dokumenty rozliczeniowe, dokumentacja Urzędu Skarbowego, prawomocne rozstrzygnięcia karne, jak również wyjaśnienia oskarżonego w sposób jednoznaczny wskazują na sprawstwo R. D. w przypisanym mu aktem oskarżenia czynie, podczas gdy ocena tychże dowodów z uwzględnieniem reguł zawartych w art. 5 § 2 k.p.k. oraz art. 7 k.p.k. prowadzi do wniosku, że istnieją wątpliwości, które nie pozwalają w sposób kategoryczny na stwierdzenie winy oskarżonego.

Podnosząc powyższy zarzut obrońca wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i uniewinnienie oskarżonego od przypisanego mu czynu.

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

Apelacja obrońcy oskarżonego nie zasługiwała na uwzględnienie.

Na wstępie należało wskazać, że Sąd Rejonowy nie dopuścił się żadnych uchybień określonych w art. 439 § 1 kpk, których wystąpienie obligowałoby Sąd odwoławczy do uchylenia zaskarżonego wyroku niezależnie od granic zaskarżenia, podniesionych zarzutów, a także wpływu uchybienia na treść orzeczenia. Nie stwierdzono również przesłanek uchylenia lub zmiany wyroku określonych w art. 440 k.p.k.

Odnosząc się do zarzutu apelacji tj. błędu w ustaleniach faktycznych, stwierdzić należy, że nie zasługiwał on na uwzględnienie. Wskazać należy, iż zarzut błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę wyroku nie może sprowadzać się do samej tylko odmiennej oceny materiału dowodowego, lecz powinien polegać na wykazaniu jakich uchybień w świetle wskazań wiedzy oraz doświadczenia życiowego dopuścił się sąd w dokonanej przez siebie ocenie materiału dowodowego. Ponadto, zarzut błędu w ustaleniach faktycznych nie może sprowadzać się do samej polemiki z ustaleniami sądu, wyrażonymi w zaskarżonym wyroku, gdyż sama możliwość przeciwstawienia ustaleniom sądu orzekającego, odmiennego poglądu w kwestii ustaleń faktycznych, opartego na innych dowodach od tych, na których oparł się Sąd pierwszej instancji, nie może prowadzić do wniosku o popełnieniu przez ten sąd błędu w ustaleniach faktycznych. Zarzut błędu w ustaleniach faktycznych jest skuteczny tylko wtedy, kiedy skarżący wykaże konkretne uchybienia w ocenie materiału dowodowego, jakich dopuścił się sąd I instancji, stosujący reguły logicznego rozumowania, zasady wiedzy i doświadczenia życiowego (wyrok SN z dnia 1.03.2007r., WA 8/07, OSNwSK 2007/1/559; wyrok SA w Łodzi z dnia 24.05.2007r., II AKa 70/07, Prok. i Pr.-wkl. 2008/7-8/55). Nadmienić należy, że błąd w ustaleniach faktycznych (error facti) przyjętych za podstawę orzeczenia to błąd, który wynika bądź z niepełności postępowania dowodowego (tzw. błąd braku), bądź też z przekroczenia granic swobodnej oceny dowodów (błąd dowolności). Może on więc być wynikiem nieznanomości określonych dowodów lub nieprzestrzegania dyrektyw obowiązujących przy ocenie dowodów (art. 7 kpk), np. błąd logiczny w rozumowaniu, zlekceważenie niektórych dowodów, danie wiary dowodom nieprzekonującym, bezpodstawne pominięcie określonych twierdzeń dowodowych, oparcie się na faktach w istocie nieudowodnionych itd. (T. Grzegorzcyk, Kodeks postępowania karnego. Komentarz, Zakamycze 2003, teza 9 do art. 438 kpk). Sformułowany w apelacji zarzut błędu w ustaleniach faktycznych wymogów tych nie spełnił. Obrońca oskarżonego zarzucił bowiem Sądowi Rejonowemu, że Sąd ten uznał, że dowody zebrane w sprawie a zwłaszcza dokumenty rozliczeniowe, dokumentacja Urzędu Skarbowego, prawomocne rozstrzygnięcia karne, jak również wyjaśnienia oskarżonego w sposób jednoznaczny wskazują na sprawstwo R. D. w przypisanym mu aktem oskarżenia czynie, podczas gdy ocena tychże dowodów z uwzględnieniem reguł zawartych w art. 5 § 2 k.p.k. oraz art. 7 k.p.k. prowadzi do wniosku, że istnieją wątpliwości, które nie pozwalają w sposób kategoryczny na stwierdzenie winy oskarżonego. Zdaniem Sądu Okręgowego, przytoczony zarzut należało ocenić jako wyłącznie polemiczny, niewystarczający do skutecznego podważenia ustaleń faktycznych dokonanych przez Sąd Rejonowy, które są prawidłowe. Podążając tym wątkiem podkreślić należy, iż dokonana przez Sąd meriti ocena dowodów (przekonanie o wiarygodności jednych dowodów i niewiarygodności innych) korzysta z ochrony art. 7 kpk jeśli: jest poprzedzone ujawnieniem w toku rozprawy głównej całokształtu okoliczności sprawy; stanowi wyraz rozważenia wszystkich okoliczności przemawiających zarówno na korzyść, jak i na niekorzyść oskarżonego; jest zgodne ze wskazaniami wiedzy i doświadczenia życiowego; a nadto zostało wyczerpująco oraz logicznie uargumentowane w uzasadnieniu wyroku (np. postanowienie SN z dnia 13.10.2010r., IV KK 248/10, OSNwSK 2010/1/1940). Zdaniem Sądu Okręgowego, w przedmiotowej sprawie Sąd Rejonowy w sposób prawidłowy przeprowadził postępowanie dowodowe, a całość zebranego w sprawie materiału poddał wszechstronnej ocenie, zgodnej z zasadami wiedzy, logiki i doświadczenia życiowego. Tak dokonana ocena dowodów, jako swobodna ale nie dowolna w pełni odpowiada kryteriom oceny dowodów określonych w art. 7 k.p.k. i korzysta z ochrony tego przepisu. Sąd Rejonowy w pełni bezstronnie i obiektywnie rozważył wszystkie okoliczności przemawiające zarówno na korzyść, jak i na niekorzyść oskarżonego a rozważania te zostały poparte stosowną i przekonującą argumentacją ( art. 4 k.p.k.). Podstawę wyroku,

zgodnie z art. 410 k.p.k., stanowił całokształt okoliczności ujawnionych w toku rozprawy głównej. Uzasadnienie sporządzone przez Sąd Rejonowy wyraźnie wskazuje, jakie fakty Sąd uznał za udowodnione, na jakich oparł się dowodach, stąd uznać należy, że spełnia ono kryteria określone w art. 424 k.p.k.

Sąd odwoławczy nie dopatrywał się błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia (w którejkolwiek jego odmianie). Jak już akcentowano, błędu w ustaleniach faktycznych obrońca dopatrywał się w tym, że Sąd Rejonowy uznał, że dowody zebrane w sprawie a zwłaszcza dokumenty rozliczeniowe, dokumentacja Urzędu Skarbowego, prawomocne rozstrzygnięcia karne, jak również wyjaśnienia oskarżonego w sposób jednoznaczny wskazują na sprawstwo R. D. w przypisanym mu aktem oskarżenia czynie. W uzasadnieniu apelacji skarżący wskazał, że oskarżony R. D. nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu. Złożył wyjaśnienia w których negował, iż w sposób bezprawny i celowy zaliczył na poczet kosztów uzyskania przychodu w 2005r. wierzytelność pochodzącą z innego okresu czasu. Twierdził, że o tym, iż może dokonać takiego rozliczenia dowiedział się podczas rozmowy z Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w P. i dlatego w taki sposób dokonał rocznego rozliczenia podatkowego. Nigdy nie było jego zamiarem uszczuplenie należności przysługujących Skarbowi Państwa z tytułu podatku od osób fizycznych i mimo tego, że wielokrotnie zwracał się o pomoc do pracowników urzędu, takiej pomocy nie uzyskał. Podczas kontroli skarbowej współpracował z kontrolującymi, dokonał korekty miesięcznych zeznań PIT za 2006r. a zatem jest wykluczone, że działał w sposób umyślny na szkodę Skarbu Państwa.

Zdaniem Sądu Okręgowego, argumentacja powyższa sprowadzająca się do twierdzenia, że oskarżony nie miał zamiaru popełnienia przypisanego mu przestępstwa, nie jest zasadna. Niekwestionowanym bowiem w sprawie jest przyjęcie, że wyczerpane zostały znamiona strony przedmiotowej przypisanego oskarżonemu czynu z art. 56 § 2 k.k.s. co oznacza - w realiach niniejszej sprawy - iż także był on świadomy tychże znamion a co za tym idzie, wyczerpał znamiona strony podmiotowej przestępstwa. Sama okoliczność, że sprawca nie przyznaje się do popełnienia zarzucanego mu czynu - na tle swobodnej oceny dowodów Sądu Rejonowego- nie może skutkować podważeniem prawidłowości zaskarżonego wyroku. Materiał dowodowy ujawniony na rozprawie jednoznacznie bowiem wskazuje, że oskarżony jako osoba fizyczna stał się wierzycielem Przedsiębiorstwa Produkcyjno - Handlowo - Usługowego (...) sp. z o.o. w L. i powstanie tej wierzytelności w żaden sposób nie wiązało się z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą pod firmą (...) P.H.U. (...)“ R. D., co zresztą sam w swoich wyjaśnieniach potwierdził i czego nigdy nie kwestionował. Wobec powyższego oczywiste jest, że nie mógł on zaliczyć w koszty uzyskania przychodów wierzytelności należnej mu jako osobie fizycznej, gdyż wierzytelność ta nie stanowiła w myśl obowiązujących przepisów prawa podatkowego przychodu należnego jego firmie. Słusznie zatem Sąd Rejonowy uznał, że oskarżony w sposób bezprawny zaliczył w 2005r. w poczet kosztów uzyskania przychodów nieściągalną wierzytelność od przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. Wierzytelność ta dotyczyła bowiem R. D. jako osoby fizycznej, nie prowadzącej wówczas działalności gospodarczej i wobec której prowadzona egzekucja okazała się bezskuteczna. Jej zaliczenie w koszty uzyskania przychodu w 2005r. w sposób oczywisty było nieprawidłowe i sprzeczne z art. 14 obowiązującej wówczas ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Z kolei konsekwencją rozliczeń w 2005r. było także sprzeczne z prawem odliczenie od dochodu straty za 2005r. w 2006r., w szczególności w deklaracji rocznej PIT- 36. Skoro zatem oskarżony w sposób celowy, aby uniknąć zapłaty podatku, nieprawidłowo zawyżył koszty uzyskania przychodu w 2005r., to również zdawał sobie sprawę z tego, że nie powinien uwzględniać straty z tytułu nieściągalnej wierzytelności przypadającej mu jako osobie fizycznej w kolejnym roku podatkowym i obniżyć z tego tytułu dochodu. Uczynił tak jednak, gdyż wobec odliczenia od dochodu straty, nie wykazywał podatku należnego do zapłaty. Powyższe okoliczności faktyczne dobitnie więc świadczą o tym, że oskarżony działał umyślnie, bez wątplenia miał zamiar popełnienia przestępstwa a działanie jego ukierunkowane było na uniknięcie zapłaty podatku. Potwierdzeniem powyższego, na co słusznie też wskazał Sąd Rejonowy w części motywacyjnej orzeczenia, są wyjaśnienia oskarżonego w których przyznał, że w 2002r. nie prowadził działalności gospodarczej natomiast wykonywał usługę prowizyjną za którą nie otrzymał wynagrodzenia. W sierpniu 2005r. rozpoczął prowadzenie działalności gospodarczej i wówczas postanowił wpisać tę usługę prowizyjną po stronie kosztów jako stratę ( vide: wyjaśnienia k. 245). Oskarżony sam przyznał zatem, że zaliczył w poczet kosztów uzyskania przychodów wierzytelność, która w żaden sposób nie wiązała się z prowadzoną przez niego w późniejszym okresie działalnością gospodarczą. Nie stanowiła więc przychodu należnego jego firmie. Odliczając więc w kolejnym roku 2006 od dochodu wykazaną za 2005r. stratę a więc wykorzystując wcześniejsze swoje

działanie, miał świadomość faktu, że nie powinien uwzględnić z tego tytułu straty w kolejnym roku podatkowym, obniżyć z tego tytułu dochodu, czyniąc to wyłącznie w celu nie wykazania podatku należnego do zapłaty, w związku z prowadzoną przez siebie działalnością gospodarczą. Zdaniem Sądu Okręgowego, mając na względzie materiał dowodowy zgromadzony w sprawie, w tym dokumenty z akt postępowania podatkowego i kontrolnego a także uznane za wiarygodne wyjaśnienia oskarżonego Sąd Rejonowy, wbrew twierdzeniom skarżącego słusznie uznał, że uwzględnienie w zeznaniu podatkowym za 2006r. straty z 2005r., świadczy o celowym i zamierzonym działaniu oskarżonego, ukierunkowanym na uniknięcie zapłacenia podatku dochodowego za 2006r. Zaakcentować należy, że zarówno wyjaśnienia oskarżonego R. D. jak i zgromadzone w sprawie dokumenty, w tym dokumentacja podatkowa, były przedmiotem szczegółowej analizy i oceny dokonanej przez Sąd Rejonowy. Odnosnie wyjaśnień oskarżonego, Sąd meriti szczegółowo uzasadnił w jakim zakresie obdarzył je przymiotem wiarygodności oraz w jakim zakresie wyjaśnienia oskarżonego na taki przymiot nie zasługują. Sąd Rejonowy wskazał, iż wyjaśnienia oskarżonego w których starał się wykazać, że z jego strony nie było żadnych nieprawidłowości przy dokonywaniu rozliczeń podatkowych a jedynie padł „ofiara” urzędników skarbowych, nie zasługują na uwzględnienie, gdyż nie są one prawdziwe. Sąd Okręgowy w pełni podziela argumentację Sądu Rejonowego w tym zakresie i szczegółowo nie ma potrzeby jej ponownie przytaczać. Odnosząc się do stwierdzenia zawartego w apelacji, że o tym, iż oskarżony może zaliczyć na poczet kosztów uzyskania przychodu w 2005r. wierzytelność pochodzącą z innego okresu dowiedział się podczas rozmowy z Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w P., co świadczy o tym, że nie działał w sposób bezprawny i celowy, nie jest ono przekonujące a w konsekwencji nie zasługuje na aprobatę. Do słusznych rozważań Sądu Rejonowego w zakresie oceny wiarygodności wyjaśnień oskarżonego dodać bowiem należy, że wyjaśnienia oskarżonego w powyższym zakresie są nielogiczne zważywszy na fakt, że to właśnie ten urząd zakwestionował w związku z prowadzoną kontrolą podatkową zasadność zaliczenia w koszty uzyskania przychodu za 2005r. nieściągalnej wierzytelności od Przedsiębiorstwa Produkcyjno – Handlowo – Usługowego (...) Sp. z o.o. Słusznie Sąd Rejonowy wskazał przy tym, że oskarżony nie odwoływał się od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego z dnia 4 września 2007r. określającej wobec niego wysokość zobowiązania podatkowego za 2005 rok. Powyższe świadczy więc o tym, że oskarżony godził się z ustaleniami zawartymi w tej decyzji i nie kwestionował swojego bezprawnego działania. Nadto podane przez oskarżonego okoliczności nie znajdują potwierdzenia w zgromadzonym w sprawie materiale dowodowym. Nadmienić jedynie należy, że w aktach postępowania egzekucyjnego jak również postępowania podatkowego i kontrolnego, znajduje się pismo noszące datę 24 maja 2005r., skierowane do Naczelnika Urzędu Skarbowego w P., w którym to piśmie oskarżony powołuje się na rozmowę z Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w P., w kwestii sposobu księgowania wierzytelności jako kosztu uzyskania przychodu i planowanym rozpoczęciem w związku z tym działalności gospodarczej, zwracając się jednocześnie o udzielenie pisemnej odpowiedzi. Kserokopia wskazanego pisma, złożona została jednak do Urzędu Skarbowego w P. w związku z pismem złożonym przez oskarżonego w dniu 1 grudnia 2008r. a więc ponad trzy lata od daty wskazanej jako data jego sporządzenia, zaś w aktach sprawy egzekucyjnej i podatkowej nie ma ani dowodu nadania pisma przez oskarżonego, ani prezentaty Urzędu Skarbowego, że zostało ono złożone wkrótce po jego sporządzeniu ani też, co szczególnie istotne, odpowiedzi na nie pochodzącej z Urzędu Skarbowego. Tym samym więc, z powyższych względów, nie stanowi ono wiarygodnego potwierdzenia wyjaśnień złożonych przez oskarżonego, gdyż brak jakiegokolwiek dowodu potwierdzającego, że zostało ono przez oskarżonego przed dniem 1 grudnia 2008r., w Urzędzie Skarbowym złożone. Prawdłowo więc Sąd Rejonowy ustalił, że dowody zgromadzone w sprawie a szczegółowo omówione w części motywacyjnej orzeczenia, obalają twierdzenia oskarżonego, że zaliczając na poczet kosztów uzyskania przychodu za 2005r. wierzytelność pochodzącą z zupełnie innego okresu, kiedy nie prowadził działalności gospodarczej, był to jedynie błąd z jego strony, spowodowany mylnymi informacjami pozyskanymi od Naczelnika Urzędu Skarbowego. Sąd Rejonowy słusznie uznał, że stanowią one wyraz przyjętej linii obrony w celu uniknięcia odpowiedzialności karnej. Bez wątplenia też nie uzasadniają zastosowania w stosunku do oskarżonego, wbrew wywodom apelacji, instytucji błędu z art. 10 k.k.s. Nadmienić w tym miejscu jedynie należy, że oskarżony będący podatnikiem prowadzącym działalność gospodarczą, był zobowiązany do prawidłowego, zgodnego z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego, obliczenia wysokości podatku należnego Skarbowi Państwa. Sąd Rejonowy na poparcie swoich słusznych rozważań w zakresie uznania winy oskarżonego ( umyślnego działania z zamiarem bezpośrednim popełnienia przestępstwa ) powołał się na uzasadnienie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 września 2005r. (w sprawie SK 13/05, OTK – A 2005, nr 8 poz 91) z którego wynika, że konstrukcja określonych w art. 56 k.k.s. typów czynu zabronionego związana jest ze szczególną instytucją

prawa podatkowego określaną mianem tzw. samoobliczenia podatku przez podatnika, który z mocy właściwych przepisów prawa podatkowego zobowiązany jest do przeprowadzenia procedury ustalenia wysokości ciążącego na nim w danym okresie obliczeniowym zobowiązania podatkowego oraz przedstawienia organowi podatkowemu oświadczenia zawierającego dane dotyczące podstawy istnienia oraz wysokości ciążącego na podatniku zobowiązania podatkowego, a także uiszczenia tak ustalonego podatku w przewidzianym w prawie podatkowym terminie. Podatnik dokonujący samoobliczenia podatku po pierwsze musi złożyć deklarację zawierającą oświadczenie co do faktycznie poniesionych wydatków i uzyskanych przychodów a po drugie musi samodzielnie dokonać oceny, które z tych wydatków należy właściwie zakwalifikować jako podlegające odliczeniu (...). Zatem jeszcze raz podkreślić należy, że to oskarżony miał obowiązek ustalenia wysokości ciążącego na nim zobowiązania podatkowego, dokonania oceny w zakresie prawidłowości dokonanych zaliczeń w koszty uzyskania przychodu i odliczeń od dochodu, przy zastrzeżeniu dla organów skarbowych jedynie funkcji kontrolnych. Oskarżony był zatem świadomy, że swoim zachowaniem polegającym na złożeniu w dniu 7 marca 2007r. w Urzędzie Skarbowym w P., zeznania podatkowego PIT – 36 za okres od stycznia do grudnia 2006r. i podając w nim nieprawdę co do braku uzyskania dochodu za rok 2006, poprzez bezpodstawne odliczenie od dochodu straty z roku 2005, kształtował treść deklaracji w określony sposób, przedstawiając błędnie okoliczności istotne z punktu widzenia podstawy i wysokości zobowiązania podatkowego, narażając tym samym podatek na uszczuplenie.

Argumentacja skarżącej wskazująca na to, że podczas kontroli skarbowej oskarżony współpracował z kontrolującymi, dokonał korekty miesięcznych zeznań PIT za 2006r. a zatem jest wykluczone, że działał w sposób umyślny na szkodę Skarbu Państwa, także na uwzględnienie nie zasługuje. Przeczy jej bowiem w sposób oczywisty treść prawomocnego wyroku wydanego w sprawie V Ks 23/09 mocą którego za utrudnianie w okresie od 17 marca 2009r. do 01 czerwca 2009r. przeprowadzenia kontroli podatkowej, R. D. został skazany ( art. 83 § 1 k.k.s.). Odnosząc się zaś do kwestii korekt deklaracji podatkowych stwierdzić należy, że jakkolwiek wskutek działań kontrolnych ze strony Urzędu Skarbowego w P., R. D. złożył korekty deklaracji PIT – 5 za poszczególne miesiące 2006r. to jednak powyższe okoliczności zdaniem Sądu Okręgowego nie mają znaczenia dla bytu przestępstwa przypisanego oskarżonemu, z uwagi na fakt, że korekty deklaracji złożone zostały już po popełnieniu przez niego przestępstwa, co nastąpiło w maju 2007r. przy czym, co należy podkreślić, oprócz korekty deklaracji zeznania rocznego PIT – 36 za 2006r., której oskarżony nie złożył.

Reasumując, zdaniem Sądu Okręgowego, analiza obiektywnego i wiarygodnego materiału dowodowego zgromadzonego w przedmiotowej sprawie, w szczególności w postaci dokumentów znajdujących się w aktach postępowania podatkowego i kontrolnego niezbicie wskazuje, że oskarżony R. D. dopuścił się przypisanego mu występkę z art. 56 § 2 k.k.s. Podkreślić nadto należy, że Sąd I instancji w pisemnym uzasadnieniu wyroku bardzo szczegółowo omówił proces związany z oceną dowodów, jak również przesłanki, które doprowadziły go do uznania, że oskarżony dopuścił się przypisanego mu czynu. W szczególności Sąd właściwie ocenił wyjaśnienia składane przez oskarżonego R. D., przekonująco wskazując, w których fragmentach daje im wiarę, a w których odmawia wiarygodności i mocy dowodowej oraz z jakich powodów. Obowiązująca procedura karna nie przewiduje zasady wartościowania dowodów, ani też prymatu dowodów korzystnych dla oskarżonego nad dowodami przemawiającymi na jego niekorzyść. W myśl zasady swobodnej oceny dowodów, sąd władny jest dać wiarę określonym dowodom, czy też jej odmówić, pod warunkiem, iż swoje stanowisko przekonująco uzasadni w konfrontacji z całokształtem zebranego w sprawie materiału dowodowego (patrz np. wyrok SA w Białymstoku z dnia 14.09.2012r., II AKa 136/12, Lex nr 1220419). Jak już Sąd Okręgowy wskazał powyżej, Sąd Rejonowy sprostował temu zadaniu. Z tych względów, zarzut apelacyjny obrońcy oskarżonego nie zasługiwał na uwzględnienie. Stanowił one jedynie nieuprawnioną polemikę z prawidłowymi ustaleniami faktycznymi zaskarżonego wyroku i dokonaną przez Sąd Rejonowy swobodną oceną całokształtu dowodów, uwzględniającą zasady logicznego rozumowania, wskazania wiedzy i doświadczenia życiowego ( art. 7 k.p.k.) i prawidłowej konstatacji, iż sprawstwo, wina oskarżonego w odniesieniu do przypisanego mu czynu, nie budzą wątpliwości.

Odnosząc się natomiast do wskazania apelującej dotyczącego nieuwzględnienia przy ocenie dowodów przez Sąd meriti reguły z art. 5§ 2 k.p.k. stwierdzić należy, że przepis ten dotyczy zaistnienia wątpliwości przy ustalaniu stanu

faktycznego po stronie sądu orzekającego. Naruszenie reguły in dubio pro reo ma miejsce wówczas gdy sąd orzekający w sprawie poweźmie wątpliwości co do istotnych dla rozstrzygnięcia okoliczności i nie mogąc tych wątpliwości usunąć, rozstrzyga je na niekorzyść oskarżonego (por. postanowienie SN z 20.06.2013r. V KK 73/13, Lex nr 1331404, wyrok SA w Lublinie z 07.05.2013r. II Aka 58/13 Lex nr 1316234). Przepis art. 5 § 2 k.p.k. dotyczy więc sytuacji w której sąd orzekający a nie obrońca czy też inna strona postępowania ma wątpliwości w dokonanej ocenie dowodów. W wypadku gdy określone ustalenia faktyczne uzależnione są od dania wiary pewnym dowodom a odmówienia wiary innym (w tym także wyjaśnieniom oskarżonego), nie można mówić o naruszeniu powyższej zasady. W tej sytuacji mogą jedynie zaistnieć zastrzeżenia co do oceny wiarygodności konkretnego dowodu lub grupy dowodów, stanowiących podstawę dokonanych przez sąd ustaleń faktycznych i które rozstrzygane mogą być jedynie na płaszczyźnie utrzymania się przez sąd w granicach sędziowskiej swobody ocen, wynikającej z treści art. 7 k.p.k. lub też przekroczenia przez sąd tych granic i wkroczenia w sferę dowolności ocen (por. postanowienie SN z 14.06.2013r. II KK 133/13, Prok. i Pr.2013/9/5).

Jak już wskazano powyżej, Sąd I instancji nie uchybił jednej z podstawowych prerogatyw tj. swobodnej oceny dowodów. Dokonana przez sąd orzekający w tej sprawie analiza dowodów ma charakter wszechstronny i wnikliwy, a zatem słusznie doprowadziła do przekonania, że oskarżony R. D. dopuścił się czynu mu przypisanego.

Niemniej, pomimo uznania apelacji za bezzasadną, Sąd Okręgowy dokonując instancyjnej kontroli orzeczenia, które zaskarżone zostało na korzyść oskarżonego, z urzędu wyeliminował z opisu czynu przypisanego ustalenie dokonane przez Sąd Rejonowy, że oskarżony z popełniania przestępstw skarbowych uczynił sobie stałe źródło dochodu i w konsekwencji z podstawy skazania i wymiaru kary wyeliminował art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. (błędnie powołany, gdyż wskazana w opisie czynu podstawa nadzwyczajnego obostrzenia kary unormowana została w art. 37 § 1 pkt 2 k.k.s.) i art. 38 § 1 pkt 2 k.k.s. Sąd Rejonowy ustalając, że oskarżony z popełniania przestępstw skarbowych uczynił sobie stałe źródło dochodu wskazał, że R. D. skazany został za czyn z art. 56 § 1 k.k.s., za lata 2005 i 2006 praktycznie nie zapłacił w ogóle podatku zwiększając w ten sposób swoje zasoby a nadto po raz trzeci skazany został za przestępstwo skarbowe polegające na uszczupleniu należności Skarbu Państwa z tytułu należności podatkowych (vide: uzasadnienie k. 282). Zdaniem jednak Sądu Okręgowego, powyższe ustalenie nie było prawidłowe, co skutkowało koniecznością jego wyeliminowania z opisu czynu przypisanego. Faktem jest, że oskarżony w 2003r. wyrokiem z dnia 16 maja 2003r. w sprawie II Ks 33/03 (k. 186- 187) skazany został za czyn z art. 54 § 2 k.k.s. popełniony w 2000 r. a polegający na uszczupleniu należności Skarbu Państwa w podatku od towarów i usług. Został także wyrokiem z dnia 30 stycznia 2008r. w sprawie o sygn. V Ks 5/08 (k. 250) skazany za narażenie na uszczuplenie należności Skarbu Państwa w podatku dochodowym i podatku od towarów i usług za okres od września do grudnia 2005r., w związku ze złożonym w dniu 20 lutego 2006r. zeznaniem podatkowym PIT-36 za 2005r. W piśmiennictwie wyrażony został słuszny pogląd, że stałość dochodu sprawcy z popełniania przestępstw skarbowych nie wymaga regularności zbliżonej do stałości dochodów uzyskiwanych z pożytecznej społecznej pracy (A. Marek, E. Pływaczewski Ustawowy model zwalczania przestępczości zawodowej w Polsce, PIP 1988, z.11, s. 99-100). W znamieniu tym założona jest jednak trwałość i ciągłość czasowa. Zważywszy zatem na okoliczność, że oskarżony dwukrotnie został skazany za przestępstwa podatkowe dotyczące narażenia na uszczuplenie należności Skarbu Państwa w odstępie czasowym kilku lat (2003r. i 2008r.) i za czyny popełnione także w odstępie czasowym kilku lat (w 2000r. i 2006r.) wykluczone jest uznanie, że jego działanie charakteryzowało się trwałością i czasową ciągłością co uzasadniało zastosowanie wobec niego obligatoryjnego, nadzwyczajnego obostrzenia kary. Konsekwencją wyeliminowania z opisu czynu przypisanego oskarżonemu podstawy do nadzwyczajnego obostrzenia kary oraz z podstawy skazania i wymiaru kary art. 37 § 1 pkt 1 k.k.s. i art. 38 § 1 pkt 2 k.k.s., było orzeczenie w miejsce wymierzonej kary pozbawienia wolności i kary grzywny 25 stawek po 60 zł., na podstawie art. 56 § 2 k.k.s. kary grzywny w liczbie 100 stawek dziennych przy ustaleniu jednej stawki dziennej na kwotę 80 zł. Wskazać należy, że przestępstwo z art. 56 § 2 k.k.s. zagrożone jest wyłącznie karą grzywny do 720 stawek dziennych. Zdaniem Sądu Okręgowego, wymierzona oskarżonemu kara grzywny uwzględnia właściwości i warunki osobiste oskarżonego. Oskarżony jest osobą, która posiada wyuczony zawód, jest informatykiem. Ma zatem możliwości podjęcia pracy, osiągnięcia dochodu a tym samym uiszczenia orzeczonej przez Sąd Okręgowy kary grzywny. Orzekając karę grzywny w powyższym wymiarze, Sąd miał nadto na uwadze tryb życia oskarżonego przed popełnieniem przestępstwa, a więc dotychczasową karalność jak również fakt, że przypisanego czynu dopuścił się w 2007r., a więc kilka lat wcześniej. W ocenie Sądu Okręgowego,

wymierzona R. D. kara grzywny 100 stawek dziennych po 80 zł. stawka, stanowi karę sprawiedliwą i wyważoną. Powyższy wymiar kary uwzględnia akcentowaną istotną okoliczność obciążającą w postaci karalności oskarżonego, stopień winy i społecznej szkodliwości popełnionego przez niego czynu. Tak ukształtowana kara grzywny spełnia, zdaniem Sądu Odwoławczego, cele prewencji indywidualnej i generalnej. Z całą pewnością – z uwagi na jej wymiar – wymierzonej przez Sąd Okręgowy kary nie można uznać za rażąco surową i przynoszącą oskarżonemu nadmierną dolegliwość, a tym samym rażąco niewspółmierną.

Z uwagi na orzeczenie kary grzywny w miejsce kary pozbawienia wolności, konieczne stało się uchylene rozstrzygnięcia Sądu Rejonowego zawartego w pkt II wyroku o warunkowym zawieszeniu wykonania kary pozbawienia wolności i oddania oskarżonego w okresie próby pod dozór kuratora. Sąd Okręgowy uchylił także zawarte w pkt III wyroku orzeczenie o obowiązku uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa – Urzędu Skarbowego w P. kwoty 146.062,00 zł. Podstawą do nałożenia na oskarżonego przez Sąd Rejonowy powyższego obowiązku był art. 41 § 2 i 4 k.k.s., który ma zastosowanie wyłącznie w przypadku warunkowego umorzenia postępowania karnego, warunkowego zawieszenia wykonania kary i warunkowego zwolnienia. Wobec więc faktu orzeczenia kary grzywny (a także kierunku zaskarżenia), konieczne było uchylene wyroku i w tym zakresie.

Z uwagi na orzeczoną przez Sąd Okręgowy karę grzywny, konieczna stała się zmiana rozstrzygnięcia o kosztach zawartego w pkt V wyroku, w ten sposób, że na podstawie art. 10 ust. 1 w zw. z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 23 czerwca 1973 r. o opłatach w sprawach karnych (Dz. U. nr 49, poz. 223 ze zm.) zasądzono od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa kwotę 800 zł., tytułem opłaty za obie instancje oraz kwotę 400 zł. tytułem wydatków za postępowanie w I instancji. W pozostałym zakresie zaskarżony wyrok utrzymany został przez Sąd Okręgowy w mocy.

Na podstawie § 14 ust. 2 pkt. 4 w zw. z § 2 ust. 3 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz.U. nr 163,poz.1348 ze zm.), Sąd Okręgowy zasądził na rzecz obrońcy z urzędu adw. Małgorzaty Kawalec kwotę 420 zł. powiększoną o należny podatek Vat, tytułem kosztów pomocy prawnej udzielonej z urzędu w postępowaniu odwoławczym.

Z uwagi na częściową skuteczność apelacji wniesionej przez obrońcę oskarżonego, wydatkami za postępowanie odwoławcze obciążono Skarb Państwa.

Tym wszystkim się kierując, Sąd Okręgowy orzekł jak w sentencji wyroku.